

TE Vwgh Erkenntnis 2009/1/27 2006/13/0166

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 27.01.2009

Index

20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

ABGB §512;

EStG 1988 §2;

EStG 1988 §20 Abs1 Z4;

EStG 1988 §20;

1. ABGB § 512 heute
2. ABGB § 512 gültig ab 01.01.1812
1. EStG 1988 § 2 heute
2. EStG 1988 § 2 gültig ab 29.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2022
3. EStG 1988 § 2 gültig von 01.01.2019 bis 28.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
4. EStG 1988 § 2 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
5. EStG 1988 § 2 gültig von 29.12.2015 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
6. EStG 1988 § 2 gültig von 15.08.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
7. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
8. EStG 1988 § 2 gültig von 01.03.2014 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
9. EStG 1988 § 2 gültig von 01.04.2012 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
10. EStG 1988 § 2 gültig von 01.07.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 58/2010
11. EStG 1988 § 2 gültig von 18.06.2009 bis 30.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
12. EStG 1988 § 2 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
13. EStG 1988 § 2 gültig von 01.01.2007 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
14. EStG 1988 § 2 gültig von 27.06.2006 bis 31.12.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
15. EStG 1988 § 2 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
16. EStG 1988 § 2 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
17. EStG 1988 § 2 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
18. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.2000 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
19. EStG 1988 § 2 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
20. EStG 1988 § 2 gültig von 01.05.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
21. EStG 1988 § 2 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
22. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.1989 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989

23. EStG 1988 § 2 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 20 heute
2. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.2023 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 56/2022
3. EStG 1988 § 20 gültig ab 07.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 194/2022
4. EStG 1988 § 20 gültig von 01.03.2022 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
5. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.2016 bis 28.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
6. EStG 1988 § 20 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
7. EStG 1988 § 20 gültig von 01.03.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
8. EStG 1988 § 20 gültig von 21.03.2013 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2013
9. EStG 1988 § 20 gültig von 01.04.2012 bis 20.03.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
10. EStG 1988 § 20 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
11. EStG 1988 § 20 gültig von 01.04.2012 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
12. EStG 1988 § 20 gültig von 02.08.2011 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
13. EStG 1988 § 20 gültig von 18.06.2009 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
14. EStG 1988 § 20 gültig von 31.12.2005 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
15. EStG 1988 § 20 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
16. EStG 1988 § 20 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
17. EStG 1988 § 20 gültig von 15.07.1999 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
18. EStG 1988 § 20 gültig von 13.01.1999 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/1999
19. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.1999 bis 12.01.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
20. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 128/1997
21. EStG 1988 § 20 gültig von 01.05.1996 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
22. EStG 1988 § 20 gültig von 05.05.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 297/1995
23. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.1995 bis 04.05.1995 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
24. EStG 1988 § 20 gültig von 27.08.1994 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
25. EStG 1988 § 20 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
26. EStG 1988 § 20 gültig von 30.07.1988 bis 30.11.1993

1. EStG 1988 § 20 heute
2. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.2023 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 56/2022
3. EStG 1988 § 20 gültig ab 07.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 194/2022
4. EStG 1988 § 20 gültig von 01.03.2022 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
5. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.2016 bis 28.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
6. EStG 1988 § 20 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
7. EStG 1988 § 20 gültig von 01.03.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
8. EStG 1988 § 20 gültig von 21.03.2013 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2013
9. EStG 1988 § 20 gültig von 01.04.2012 bis 20.03.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
10. EStG 1988 § 20 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
11. EStG 1988 § 20 gültig von 01.04.2012 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
12. EStG 1988 § 20 gültig von 02.08.2011 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
13. EStG 1988 § 20 gültig von 18.06.2009 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
14. EStG 1988 § 20 gültig von 31.12.2005 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
15. EStG 1988 § 20 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
16. EStG 1988 § 20 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
17. EStG 1988 § 20 gültig von 15.07.1999 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
18. EStG 1988 § 20 gültig von 13.01.1999 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/1999
19. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.1999 bis 12.01.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
20. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 128/1997
21. EStG 1988 § 20 gültig von 01.05.1996 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
22. EStG 1988 § 20 gültig von 05.05.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 297/1995
23. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.1995 bis 04.05.1995 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
24. EStG 1988 § 20 gültig von 27.08.1994 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994

25. EStG 1988 § 20 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993

26. EStG 1988 § 20 gültig von 30.07.1988 bis 30.11.1993

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Nowakowski, Dr. Pelant und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Unger, über die Beschwerde der R in W, vertreten durch die BONAFIDE Treuhand- und RevisionsgesmbH, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft in 1090 Wien, Berggasse 10, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 18. September 2006, GZ. RV/0873-W/04, RV/2120-W/06 und RV/2121-W/06, betreffend Einkommensteuer 2001, Umsatz- und Einkommensteuer 2002 sowie Festsetzung von Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2004, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Begründung

Die Beschwerdeführerin erklärte in den Streitjahren neben ihren Pensionseinkünften Einkünfte aus der Vermietung einer Liegenschaft in Wien, S.-Straße 40, zur Einkommensteuer. Als Werbungskosten geltend gemachte Beträge betreffend "Miete für Top 1" sowie "Miete für Top 2 + 3" von 100.000 S und 160.000 S (für das Jahr 2001) sowie 7.267,32 EUR und 11.627,64 EUR (für das Jahr 2002) wurden von der belangten Behörde mit dem im Instanzenzug ergangenen angefochtenen Bescheid nicht berücksichtigt.

Im angefochtenen Bescheid wird ausgeführt, die Beschwerdeführerin habe die Liegenschaft mit Kaufvertrag vom 18. Mai 1984 erworben. Das gegenständliche Mietobjekt umfasse zwei Wohnungen. Mit Schenkungsvertrag vom 7. Mai 1997 habe die Beschwerdeführerin die "Wohnung Tür Nr. 1" ihrer Tochter und die "Wohnung Tür Nr. 2 und 3" ihrem Sohn übertragen. Nach Punkt 13 dieses Vertrages hätten die beiden Geschenknehmer als teilweise Gegenleistung für die Schenkungen der Beschwerdeführerin und (für den Fall des Ablebens der Beschwerdeführerin) deren Ehemann (Vater der Geschenknehmer) die Dienstbarkeit des lebenslänglichen Fruchtgenusses eingeräumt. Solange die genannte Dienstbarkeit ausgeübt werde, sei die Fruchtgenussberechtigte nach Punkt 13 des Schenkungsvertrages verpflichtet, alle Kosten, Steuern und Gebühren für die Liegenschaft zu tragen. Sie sei weiters verpflichtet, das auf der Liegenschaft befindliche Haus ordnungsgemäß in Stand zu halten und insbesondere alle Reparaturen zu tragen. Nach Punkt 14 des Schenkungsvertrages hätten sich die beiden Geschenknehmer gegenüber ihrer Mutter und ihrem Vater verpflichtet, die angeführten Liegenschaftsteile auf Lebensdauer ihrer Eltern weder zu veräußern noch zu belasten. Der Beschwerdeführerin und ihrem Ehemann sei auch das grundbücherlich einzutragende Veräußerungs- und Belastungsverbot gemäß § 364c ABGB einräumt worden. Im angefochtenen Bescheid wird ausgeführt, die Beschwerdeführerin habe die Liegenschaft mit Kaufvertrag vom 18. Mai 1984 erworben. Das gegenständliche Mietobjekt umfasse zwei Wohnungen. Mit Schenkungsvertrag vom 7. Mai 1997 habe die Beschwerdeführerin die "Wohnung Tür Nr. 1" ihrer Tochter und die "Wohnung Tür Nr. 2 und 3" ihrem Sohn übertragen. Nach Punkt 13 dieses Vertrages hätten die beiden Geschenknehmer als teilweise Gegenleistung für die Schenkungen der Beschwerdeführerin und (für den Fall des Ablebens der Beschwerdeführerin) deren Ehemann (Vater der Geschenknehmer) die Dienstbarkeit des lebenslänglichen Fruchtgenusses eingeräumt. Solange die genannte Dienstbarkeit ausgeübt werde, sei die Fruchtgenussberechtigte nach Punkt 13 des Schenkungsvertrages verpflichtet, alle Kosten, Steuern und Gebühren für die Liegenschaft zu tragen. Sie sei weiters verpflichtet, das auf der Liegenschaft befindliche Haus ordnungsgemäß in Stand zu halten und insbesondere alle Reparaturen zu tragen. Nach Punkt 14 des Schenkungsvertrages hätten sich die beiden Geschenknehmer gegenüber ihrer Mutter und ihrem Vater verpflichtet, die angeführten Liegenschaftsteile auf Lebensdauer ihrer Eltern weder zu veräußern noch zu belasten. Der Beschwerdeführerin und ihrem Ehemann sei auch das grundbücherlich einzutragende Veräußerungs- und Belastungsverbot gemäß Paragraph 364 c, ABGB einräumt worden.

In den Einkommensteuererklärungen für die Jahre 1997 bis 2000 habe die Beschwerdeführerin für die beiden

vermieteten Wohnungen eine Gebäude-AfA in Höhe von insgesamt 248.960 S jährlich geltend gemacht. Dieser Betrag sei auf Basis eines errechneten Wertes für das Fruchtgenussrecht in Höhe von 3,734.400 S unter Ansatz einer Nutzungsdauer von 15 Jahren ermittelt worden. Diese "Gebäude-AfA" sei bei den Einkommensteuerveranlagungen für die Jahre 1997 bis 1999 erklärungskgemäß in Abzug gebracht worden.

Im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000 sei diese "Gebäude-AfA" u.a. mit der Begründung nicht mehr berücksichtigt worden, dass eine AfA von fiktiven Anschaffungskosten eines unentgeltlich erworbenen Fruchtgenussrechtes nicht zustehe. Einer dagegen erhobenen Berufung habe das Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung insoweit teilweise stattgegeben, als es die AfA-Berechtigung der Beschwerdeführerin als Vorbehaltsfruchtnießerin zwar anerkannt, jedoch die AfA nur in der bisher (vor der Schenkung der Liegenschaft an Tochter und Sohn) angesetzten Höhe von 70.890 S berücksichtigt habe. Ein Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz sei für das Jahr 2000 nicht gestellt worden.

In der Einkommensteuererklärung für 2001 habe die Beschwerdeführerin erstmals von ihr getragene Mietzahlungen für die "Wohnung Tür Nr. 1" in Höhe von 100.000 S sowie für die "Wohnung Tür Nr. 2 und 3" in Höhe von 160.000 S als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend gemacht. Über Ersuchen des Finanzamtes vom 19. Februar 2003 um Vorlage der vertraglichen Vereinbarungen über die Mietzahlungen in Höhe von insgesamt 260.000 S habe die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 26. März 2003 eine zwischen ihr und den beiden Kindern abgeschlossene schriftliche Vereinbarung vorgelegt. Lt. Punkt II dieser Vereinbarung "wird in teilweiser Aufhebung der Fruchtgenussvereinbarung vom 7. Mai 1997 zwischen den Vertragsteilen festgelegt", dass die Beschwerdeführerin an ihre Tochter ein jährliches Mietentgelt von 100.000 S zzgl. 10 % Umsatzsteuer und an ihren Sohn ein solches Entgelt von 160.000 S zzgl. 10 % Umsatzsteuer zu bezahlen habe. Die gegenständliche Vereinbarung werde auf unbestimmte Zeit abgeschlossen und könne von allen Vertragsteilen unter Einhaltung einer sechsmonatigen Kündigungsfrist jeweils zum Jahresende schriftlich aufgekündigt werden (Punkt III der Vereinbarung). In der Einkommensteuererklärung für 2001 habe die Beschwerdeführerin erstmals von ihr getragene Mietzahlungen für die "Wohnung Tür Nr. 1" in Höhe von 100.000 S sowie für die "Wohnung Tür Nr. 2 und 3" in Höhe von 160.000 S als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend gemacht. Über Ersuchen des Finanzamtes vom 19. Februar 2003 um Vorlage der vertraglichen Vereinbarungen über die Mietzahlungen in Höhe von insgesamt 260.000 S habe die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 26. März 2003 eine zwischen ihr und den beiden Kindern abgeschlossene schriftliche Vereinbarung vorgelegt. Lt. Punkt römisch zwei dieser Vereinbarung "wird in teilweiser Aufhebung der Fruchtgenussvereinbarung vom 7. Mai 1997 zwischen den Vertragsteilen festgelegt", dass die Beschwerdeführerin an ihre Tochter ein jährliches Mietentgelt von 100.000 S zzgl. 10 % Umsatzsteuer und an ihren Sohn ein solches Entgelt von 160.000 S zzgl. 10 % Umsatzsteuer zu bezahlen habe. Die gegenständliche Vereinbarung werde auf unbestimmte Zeit abgeschlossen und könne von allen Vertragsteilen unter Einhaltung einer sechsmonatigen Kündigungsfrist jeweils zum Jahresende schriftlich aufgekündigt werden (Punkt römisch drei der Vereinbarung).

Im Einkommensteuerbescheid für 2001 vom 15. September 2003 seien die Mietzahlungen in Höhe von 100.000 S und 160.000 S mit der Begründung nicht anerkannt worden, die vorgelegte Vereinbarung über die teilweise Aufhebung der Fruchtgenussvereinbarung "sei weder datiert noch unterschrieben und daher rechtlich nicht existent". Zudem seien keine wirtschaftlichen Gründe für die Änderung ersichtlich. Es sei daher davon auszugehen, dass diese nur aus "privaten/steuerlichen" Gründen erfolgt sei. Eine Eintragung der Änderungen der Fruchtgenussvereinbarung im Grundbuch sei ebenfalls nicht erfolgt. Die bisherige AfA in Höhe von 70.890 S werde allerdings einkunftsmindernd berücksichtigt.

In der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für 2001 habe die Beschwerdeführerin vorgebracht, dass der steuerliche Vertreter mit Schreiben vom 26. März 2003 lediglich den Text der getroffenen Vereinbarung zur Kenntnisnahme des Finanzamtes überreicht habe, "jedoch selbstverständlich eine von allen Beteiligten unterschriebene Vereinbarung vorliegt, welche nunmehr beigelegt wird" (Anm.: Die der Berufung beiliegende Kopie der Vereinbarung trägt die Unterschrift der Vertragsparteien und ist mit 9. Februar 2001 datiert). Da anlässlich der Vereinbarungen zwischen ihrem Ehemann und den Kindern einerseits der Fruchtgenuss und andererseits ein Belastungs- und Veräußerungsverbot vereinbart worden sei, seien die Kinder an die Beschwerdeführerin herangetreten, die Zustimmung für eine Belastung oder eine Veräußerung zu erteilen. Dies deswegen, "weil ein entsprechender Geldbedarf bestanden hat". Da die Beschwerdeführerin jedoch eine Belastung oder eine Veräußerung

"nicht wollte, weil ich mein wirtschaftliches Einkommen gesichert haben wollte, habe ich als Kompromisslösung die genannte Vereinbarung geschlossen und damit die weitere Sicherung meiner Einkünfte erlangen können". Dieser aus rein wirtschaftlichen Gründen getroffene Kompromiss sei der Beschwerdeführerin jedenfalls wesentlich besser erschienen, "als langwierige Streitigkeiten durchführen zu müssen". Da somit keine Rede davon sein könne, dass ein Vertrag abgeschlossen worden sei, der "private/steuerliche" Gründe gehabt habe, sei der bekämpfte Bescheid rechtswidrig. In der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für 2001 habe die Beschwerdeführerin vorgebracht, dass der steuerliche Vertreter mit Schreiben vom 26. März 2003 lediglich den Text der getroffenen Vereinbarung zur Kenntnisnahme des Finanzamtes überreicht habe, "jedoch selbstverständlich eine von allen Beteiligten unterschriebene Vereinbarung vorliegt, welche nunmehr beigelegt wird" (Anmerkung, Die der Berufung beiliegende Kopie der Vereinbarung trägt die Unterschrift der Vertragsparteien und ist mit 9. Februar 2001 datiert). Da anlässlich der Vereinbarungen zwischen ihrem Ehemann und den Kindern einerseits der Fruchtgenuss und andererseits ein Belastungs- und Veräußerungsverbot vereinbart worden sei, seien die Kinder an die Beschwerdeführerin herangetreten, die Zustimmung für eine Belastung oder eine Veräußerung zu erteilen. Dies deswegen, "weil ein entsprechender Geldbedarf bestanden hat". Da die Beschwerdeführerin jedoch eine Belastung oder eine Veräußerung "nicht wollte, weil ich mein wirtschaftliches Einkommen gesichert haben wollte, habe ich als Kompromisslösung die genannte Vereinbarung geschlossen und damit die weitere Sicherung meiner Einkünfte erlangen können". Dieser aus rein wirtschaftlichen Gründen getroffene Kompromiss sei der Beschwerdeführerin jedenfalls wesentlich besser erschienen, "als langwierige Streitigkeiten durchführen zu müssen". Da somit keine Rede davon sein könne, dass ein Vertrag abgeschlossen worden sei, der "private/steuerliche" Gründe gehabt habe, sei der bekämpfte Bescheid rechtswidrig.

Gegen den Einkommensteuerbescheid für 2002, in dem die Mietzahlungen in Höhe von 7.267,32 EUR und 11.627,64 EUR wie im Vorjahr nicht als Werbungskosten berücksichtigt worden seien (im Umsatzsteuerbescheid für 2002 seien dementsprechend auch die geltend gemachten Vorsteuern um 1.889,50 EUR gekürzt worden), habe die Beschwerdeführerin unter Hinweis auf die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2001 ebenfalls Berufung eingebracht.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 10. Mai 2004 habe das Finanzamt insbesondere ausgeführt, dass die gegenständliche Vereinbarung nicht den von der Rechtsprechung geforderten Voraussetzungen für die Anerkennung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen entspreche. Die Kinder hätten keinen Rechtsanspruch auf Veräußerung oder Belastung gehabt, weil diese Rechte "grundbücherlich besichert seien". Das Verhältnis zwischen Mieteinnahmen und Mietausgaben sei ebenfalls unverhältnismäßig und mit einem fremden Dritten wäre "diese Kompromisslösung" niemals vereinbart worden.

In den Vorlageanträgen habe die Beschwerdeführerin geltend gemacht, es sei "vollkommen tatsachen- und aktenwidrig", dass ein wirtschaftliches Missverhältnis zwischen "bezahlter und vereinnahmter Miete" bestehe. Auch müsse bedacht werden, "dass ich die Vereinbarung deswegen schließen musste, weil meine Kinder an einer Verwertung der Liegenschaft gedacht haben, was mir jedoch aus wirtschaftlichen Gründen nicht zielführend erschienen ist, weshalb ich die genannte Vereinbarung geschlossen habe". Es sei wohl richtig, dass ihre Kinder grundsätzlich keinen Rechtsanspruch gehabt hätten, das Belastungs- und Veräußerungsverbot aufzuheben, jedoch sei dies "deswegen nicht ganz richtig, weil eine Anfechtung der gesamten Erbfolge denkmöglich ist, und ein allfälliger Rechtsstreit kostenintensiv ausgefallen wäre". Außerdem sei es jederzeit möglich, einen Vertrag einvernehmlich zu ändern, was im gegenständlichen Fall bereits geschehen sei. Die bezahlte Miete betrage etwa 50 % der erhaltenen Miete und stelle zweifellos "einen Kompromiss dergestalt dar, dass ich durch diese Regelung einen Prozess vermeiden konnte".

In der mündlichen Berufungsverhandlung vom 12. September 2006 habe der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin geltend gemacht, das Argument des Finanzamtes, wonach durch die Vereinbarung der zu bezahlenden Miete kein Überschuss zu erzielen sei, sei unrichtig, weil in den drei auf das Streitjahr folgenden Veranlagungsjahren Überschüsse aus der Vermietung zwischen

2.300 EUR und 8.700 EUR erzielt worden seien. Der Grund für den Abschluss der Vereinbarung sei der Geldbedarf der Kinder der Beschwerdeführerin gewesen, der durch die Zahlung der Miete hätte abgedeckt werden sollen. Die Alternative wäre der Verkauf der Liegenschaft unter Verzicht auf das intabulierte Veräußerungs- und Belastungsverbot gewesen, was die Beschwerdeführerin nicht gewollt habe. Ein weiterer Grund sei die Regelung des Erbes gewesen. Die

Beschwerdeführerin habe vermeiden wollen, dass im Falle ihres Ablebens bzw. im Falle des Ablebens ihres Ehemannes Probleme mit abzugeltenden Pflichtteilsansprüchen seitens der Kinder entstehen könnten.

Bei Verträgen zwischen nahen Angehörigen sei - so die belangte Behörde im Erwägungsteil des angefochtenen Bescheides - die Frage zu prüfen, ob die Zahlungen betrieblich veranlasst seien oder ob sie sich (dem Grunde und der Höhe nach) nur aus dem Naheverhältnis ergäben. Verträge zwischen nahen Angehörigen könnten - selbst bei zivilrechtlicher Gültigkeit - für den Bereich des Steuerrechts nur dann anerkannt werden, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kämen (Publizitätswirkung), einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt hätten und zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (Fremdvergleich). Die Schenkung von Liegenschaften an nahe Angehörige unter Vereinbarung eines Fruchtgenussrechtes sei zwar nicht ungewöhnlich, jedoch sei es unüblich, dass der Vorbehaltsfruchtnießer an den Fruchtgenussbelasteten ein Nutzungsentgelt entrichte. Im Beschwerdefall halte daher zwar die Schenkung der Wohnungen mit Vertrag vom 7. Mai 1997 "isoliert gesehen einem Fremdvergleich stand", nicht jedoch die Vereinbarung vom 9. Februar 2001 über die Zahlung von Miete durch die Beschwerdeführerin an ihre Kinder.

Alternativ wären die Nutzungsentgelte auch als freigiebige Zuwendungen und damit als nicht abzugsfähige Einkommensverwendung zu behandeln. Im Beschwerdefall habe sich die Beschwerdeführerin in der Vereinbarung vom 9. Februar 2001 aus freien Stücken zur Zahlung eines jährlichen Mietentgeltes von 100.000 S bzw. 160.000 S an ihre Kinder verpflichtet, ohne dass seitens der Zahlungsempfänger eine wirtschaftliche Gegenleistung erbracht worden wäre. Selbst wenn man die Vereinbarung vom 9. Februar 2001 als fremdüblich beurteilen würde, könnten somit die gegenständlichen Mietzahlungen nicht als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung berücksichtigt werden, weil diesfalls freiwillige Zuwendungen vorlägen, für welche ebenfalls das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 gelte. Alternativ wären die Nutzungsentgelte auch als freigiebige Zuwendungen und damit als nicht abzugsfähige Einkommensverwendung zu behandeln. Im Beschwerdefall habe sich die Beschwerdeführerin in der Vereinbarung vom 9. Februar 2001 aus freien Stücken zur Zahlung eines jährlichen Mietentgeltes von 100.000 S bzw. 160.000 S an ihre Kinder verpflichtet, ohne dass seitens der Zahlungsempfänger eine wirtschaftliche Gegenleistung erbracht worden wäre. Selbst wenn man die Vereinbarung vom 9. Februar 2001 als fremdüblich beurteilen würde, könnten somit die gegenständlichen Mietzahlungen nicht als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung berücksichtigt werden, weil diesfalls freiwillige Zuwendungen vorlägen, für welche ebenfalls das Abzugsverbot des Paragraph 20, Absatz eins, Ziffer 4, EStG 1988 gelte.

Da die Mietaufwendungen Leistungen darstellten, die nicht für Zwecke des Unternehmens erfolgten, seien umsatzsteuerrechtlich die darauf entfallenden Vorsteuerbeträge nach § 12 Abs. 2 UStG 1994 nicht abzugsfähig. Da die Mietaufwendungen Leistungen darstellten, die nicht für Zwecke des Unternehmens erfolgten, seien umsatzsteuerrechtlich die darauf entfallenden Vorsteuerbeträge nach Paragraph 12, Absatz 2, UStG 1994 nicht abzugsfähig.

In der Beschwerde erachtet sich die Beschwerdeführerin in ihrem Recht auf "Stattgebung meiner Berufungen im vollen Umfang gegen die Einkommensteuerbescheide 2001 und 2002 verletzt". Insbesondere werde sie in ihrem Recht darauf verletzt, "Mietaufwendungen, welche Werbungskosten sind, zum Abzug zu bringen, obwohl dem Werbungskostenbegriff im Sinne des § 16 EStG vollkommen entsprochen wird". Weiters habe die belangte Behörde die Bestimmungen des § 20 EStG in rechtswidriger Weise angewandt. Letztendlich habe die belangte Behörde unter Verletzung der "einschlägigen Gesetzesbestimmungen des EStG und der BAO" rechtswidrig festgestellt, dass der "teilweise Verzicht auf das mir im Zuge einer Schenkung eingeräumte Fruchtgenussrecht und die damit verbundenen Mietzahlungen keine Werbungskosten darstellen". In der Beschwerde erachtet sich die Beschwerdeführerin in ihrem Recht auf "Stattgebung meiner Berufungen im vollen Umfang gegen die Einkommensteuerbescheide 2001 und 2002 verletzt". Insbesondere werde sie in ihrem Recht darauf verletzt, "Mietaufwendungen, welche Werbungskosten sind, zum Abzug zu bringen, obwohl dem Werbungskostenbegriff im Sinne des Paragraph 16, EStG vollkommen entsprochen wird". Weiters habe die belangte Behörde die Bestimmungen des Paragraph 20, EStG in rechtswidriger Weise angewandt. Letztendlich habe die belangte Behörde unter Verletzung der "einschlägigen Gesetzesbestimmungen des EStG und der BAO" rechtswidrig festgestellt, dass der "teilweise Verzicht auf das mir im Zuge einer Schenkung eingeräumte Fruchtgenussrecht und die damit verbundenen Mietzahlungen keine Werbungskosten darstellen".

Es werde die "Aufhebung der angefochtenen Berufsentscheidung im Umfang des Beschwerdepunktes wegen

Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften sowie inhaltlicher Rechtswidrigkeit" beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat nach Aktenvorlage und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen:

Durch den in der Beschwerde geltend gemachten Beschwerdepunkt, auf den sich auch das in der Beschwerde gestellte Begehren bezieht, wird der Prüfungsumfang des angefochtenen Bescheides im verwaltungsgerichtlichen Verfahren mit der Einkommensteuer für die Jahre 2001 und 2002 festgelegt (vgl. § 41 Abs. 1 VwGG). Durch den in der Beschwerde geltend gemachten Beschwerdepunkt, auf den sich auch das in der Beschwerde gestellte Begehren bezieht, wird der Prüfungsumfang des angefochtenen Bescheides im verwaltungsgerichtlichen Verfahren mit der Einkommensteuer für die Jahre 2001 und 2002 festgelegt vergleiche , Paragraph 41, Absatz eins, VwGG).

Einkünfte aus einem Fruchtgenussrecht iSd ABGB sind grundsätzlich originäre Einkünfte des Berechtigten (vgl. z.B. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, § 2 Tz 51, mwN). Der Fruchtgenussberechtigte muss jedoch auf die Einkünfteerzielung Einfluss nehmen können, indem er am Wirtschaftsleben teilnimmt und die Nutzungsmöglichkeiten nach eigenen Intentionen gestaltet; dazu gehört, dass der Fruchtgenussberechtigte die Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Gegenstand des Fruchtgenusses (insbesondere Erhaltungsaufwand, Abgaben, Hypothekarzinsen usw; vgl. § 512f ABGB) trägt (vgl. Doralt/Renner, EStG8, § 2 Tz 147, mwN, sowie etwa die hg. Erkenntnisse vom 4. März 1986, 85/14/0133, 0134, VwSlg 6082/F, vom 25. Jänner 1993, 92/15/0024, und vom 28. November 2007, 2003/14/0065). Wird ein Betrieb, ein Mietobjekt oder sonstiges Vermögen unter gleichzeitiger Zurückbehaltung des Fruchtgenussrechtes übertragen (Vorbehaltsfruchtgenuss), so ergibt sich alleine daraus keine Änderung der bisherigen Zurechnung (vgl. Doralt/Renner, aaO, § 2 Tz 148, mwN). Nur wenn eine Einkunftsquelle als solche ganz oder zum Teil übertragen wird, sind die daraus fließenden Einkünfte steuerlich regelmäßig jenen Personen zuzurechnen, denen auch die Einkunftsquelle selbst zuzurechnen ist, und zwar gleichgültig, auf welcher Vertragsgestaltung die Übertragung der Einkunftsquelle beruht (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 28. April 1982, 3251/80, VwSlg 5683/F). Einkünfte aus einem Fruchtgenussrecht iSd ABGB sind grundsätzlich originäre Einkünfte des Berechtigten vergleiche , z.B. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Paragraph 2, Tz 51, mwN). Der Fruchtgenussberechtigte muss jedoch auf die Einkünfteerzielung Einfluss nehmen können, indem er am Wirtschaftsleben teilnimmt und die Nutzungsmöglichkeiten nach eigenen Intentionen gestaltet; dazu gehört, dass der Fruchtgenussberechtigte die Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Gegenstand des Fruchtgenusses (insbesondere Erhaltungsaufwand, Abgaben, Hypothekarzinsen usw; vergleiche , Paragraph 512 f, ABGB) trägt vergleiche , Doralt/Renner, EStG8, Paragraph 2, Tz 147, mwN, sowie etwa die hg. Erkenntnisse vom 4. März 1986, 85/14/0133, 0134, VwSlg 6082/F, vom 25. Jänner 1993, 92/15/0024, und vom 28. November 2007, 2003/14/0065). Wird ein Betrieb, ein Mietobjekt oder sonstiges Vermögen unter gleichzeitiger Zurückbehaltung des Fruchtgenussrechtes übertragen (Vorbehaltsfruchtgenuss), so ergibt sich alleine daraus keine Änderung der bisherigen Zurechnung vergleiche , Doralt/Renner, aaO, Paragraph 2, Tz 148, mwN). Nur wenn eine Einkunftsquelle als solche ganz oder zum Teil übertragen wird, sind die daraus fließenden Einkünfte steuerlich regelmäßig jenen Personen zuzurechnen, denen auch die Einkunftsquelle selbst zuzurechnen ist, und zwar gleichgültig, auf welcher Vertragsgestaltung die Übertragung der Einkunftsquelle beruht vergleiche , z.B. das hg. Erkenntnis vom 28. April 1982, 3251/80, VwSlg 5683/F).

Nach der in Rede stehenden, mit 9. Februar 2001 datierten Vereinbarung sollte die Beschwerdeführerin als Vorbehaltsfruchtnießerin, der nach dem Schenkungsvertrag vom 7. Mai 1997 unbestritten weiterhin die Einkunftsquelle zugerechnet wurde, in "teilweiser Aufhebung der Fruchtgenussvereinbarung vom 7. Mai 1997" an ihre Tochter und an ihren Sohn Mietentgelte von 100.000 S bzw. 160.000 S (zuzüglich Umsatzsteuer) leisten. Dafür, dass mit dieser (bloßen) Zahlung eines in bestimmter Höhe festgelegten "Mietentgeltes" die Dispositionsbefugnis (iS einer Gestaltung der Einkünfteerzielung nach eigenen Intentionen und Tragung der Aufwendungen) hinsichtlich der gegenständlichen Einkunftsquelle selbst an die Kinder übertragen worden wäre, ergab sich allerdings kein Anhaltspunkt. Dass mit der Vereinbarung vom 9. Februar 2001 lt. Beschwerde de facto eine - das Bestehen einer gemeinsam bewirtschafteten Einkunftsquelle voraussetzende - Vermietungsgemeinschaft entstanden wäre, weil "Mieterträge" zwischen Fruchtgenussbesteller und Fruchtgenussberechtigten aufgeteilt worden wären, war auch weder dieser Vereinbarung noch den (lediglich Werbungskosten geltend machenden) Erklärungen der Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren zu entnehmen. Mit hypothetischen Überlegungen in der Beschwerde, dass die Beschwerdeführerin "ja auch jederzeit auf mein Fruchtgenussrecht vollkommen verzichten könnte", was die belangte Behörde "bei der Beurteilung des Falles vollkommen übersehen" habe, wird ebenfalls keine Rechtswidrigkeit

des angefochtenen Bescheides aufgezeigt. Für die steuerliche Beurteilung der an Sohn und Tochter bezahlten Beträge im Rahmen der Einkünfteermittlung bei der Beschwerdeführerin war es auch nicht von wesentlicher Bedeutung, in welcher Weise diese Beträge in deren Steuererklärungen Eingang fanden. Der belangten Behörde ist damit auch kein wesentlicher Verfahrensmangel vorzuwerfen, wenn sie keine Feststellungen darüber getroffen hat, dass die "Kinder die von ihnen verrechneten Mietentgelte in ihren Einkommensteuererklärungen" angegeben hätten.

Nach § 20 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 dürfen freiwillige Zuwendungen und Zuwendungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden, auch wenn die Zuwendungen auf einer verpflichtenden Vereinbarung beruhen. Das Wesen des § 20 EStG 1988 liegt darin, die Sphäre der Einkommenserzielung von der Sphäre der Einkommensverwendung zu trennen (vgl. z.B. Quantschnigg/Schuch, aaO, § 20 Tz 1). Eine Vielzahl der nichtabzugsfähigen freiwilligen Zuwendungen hat ihre Wurzel in persönlichen oder familiären Verhältnissen (vgl. z.B. Doralt/Kofler, EStG11, § 20 Tz 9, mwN). Nach Paragraph 20, Absatz eins, Ziffer 4, EStG 1988 dürfen freiwillige Zuwendungen und Zuwendungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden, auch wenn die Zuwendungen auf einer verpflichtenden Vereinbarung beruhen. Das Wesen des Paragraph 20, EStG 1988 liegt darin, die Sphäre der Einkommenserzielung von der Sphäre der Einkommensverwendung zu trennen vergleiche , z.B. Quantschnigg/Schuch, aaO, Paragraph 20, Tz 1). Eine Vielzahl der nichtabzugsfähigen freiwilligen Zuwendungen hat ihre Wurzel in persönlichen oder familiären Verhältnissen vergleiche , z.B. Doralt/Kofler, EStG11, Paragraph 20, Tz 9, mwN).

Die Versagung des Abzuges der Mietzahlungen an die Kinder als Werbungskosten hat die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid auch mit dem Abzugsverbot nach § 20 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 begründet. Im Verwaltungsverfahren hat die Beschwerdeführerin zwar noch "rein wirtschaftliche Gründe" für die Bezahlung der Geldbeträge behauptet, dafür aber lediglich unbestimmte Hinweise auf die Vermeidung "langwieriger Streitigkeiten", eines "allfälligen kostenintensiven Rechtsstreites" oder von Problemen "mit abzugeltenden Pflichtteilsansprüchen" ins Treffen geführt. Dieses in der Begründung der Beschwerde im Übrigen nicht mehr wiederholte Vorbringen konnte die Zahlungen an die Kinder aber nicht dem Anwendungsbereich des Abzugsverbotes nach § 20 Abs. 1 Z 4 leg. cit. entziehen, zumal der weiters vorgebrachte Grund für den Abschluss der Vereinbarung, nämlich der Geldbedarf der Kinder, ohnedies auch eindeutig für eine Einkommensverwendung aus familiären Gründen sprach. Die Versagung des Abzuges der Mietzahlungen an die Kinder als Werbungskosten hat die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid auch mit dem Abzugsverbot nach Paragraph 20, Absatz eins, Ziffer 4, EStG 1988 begründet. Im Verwaltungsverfahren hat die Beschwerdeführerin zwar noch "rein wirtschaftliche Gründe" für die Bezahlung der Geldbeträge behauptet, dafür aber lediglich unbestimmte Hinweise auf die Vermeidung "langwieriger Streitigkeiten", eines "allfälligen kostenintensiven Rechtsstreites" oder von Problemen "mit abzugeltenden Pflichtteilsansprüchen" ins Treffen geführt. Dieses in der Begründung der Beschwerde im Übrigen nicht mehr wiederholte Vorbringen konnte die Zahlungen an die Kinder aber nicht dem Anwendungsbereich des Abzugsverbotes nach Paragraph 20, Absatz eins, Ziffer 4, leg. cit. entziehen, zumal der weiters vorgebrachte Grund für den Abschluss der Vereinbarung, nämlich der Geldbedarf der Kinder, ohnedies auch eindeutig für eine Einkommensverwendung aus familiären Gründen sprach.

Die Beschwerde erweist sich somit insgesamt als unbegründet. Sie war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen. Die Beschwerde erweist sich somit insgesamt als unbegründet. Sie war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47ff VwGG iVm der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008, BGBl. II Nr. 455. Die Kostenentscheidung stützt sich auf die Paragraphen 47 f, f, VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008, Bundesgesetzblatt , römisch zwei Nr. 455.

Wien, am 27. Jänner 2009

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2009:2006130166.X00

Im RIS seit

04.05.2009

Zuletzt aktualisiert am

08.07.2013

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at