

TE Vwgh Erkenntnis 1989/9/19 88/14/0174

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 19.09.1989

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §115 Abs2;

BAO §143 Abs1;

BAO §143 Abs2;

BAO §299 Abs1;

BAO §299 Abs2;

BAO §299;

EStG 1972 §16 Abs1 Z1;

EStG 1972 §16 Abs1 Z8;

EStG 1972 §18 Abs1 Z1;

EStG 1972 §28;

1. BAO § 115 heute
2. BAO § 115 gültig ab 16.09.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 136/2017
3. BAO § 115 gültig von 01.01.1962 bis 15.09.2017

1. BAO § 143 heute
2. BAO § 143 gültig ab 19.04.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 143 heute
2. BAO § 143 gültig ab 19.04.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 299 heute
2. BAO § 299 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 299 gültig von 26.03.2009 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
4. BAO § 299 gültig von 20.12.2003 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
5. BAO § 299 gültig von 01.01.2003 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
6. BAO § 299 gültig von 19.04.1980 bis 31.12.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 299 heute
2. BAO § 299 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 299 gültig von 26.03.2009 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
4. BAO § 299 gültig von 20.12.2003 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003

5. BAO § 299 gültig von 01.01.2003 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
6. BAO § 299 gültig von 19.04.1980 bis 31.12.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 299 heute
2. BAO § 299 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 299 gültig von 26.03.2009 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
4. BAO § 299 gültig von 20.12.2003 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
5. BAO § 299 gültig von 01.01.2003 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
6. BAO § 299 gültig von 19.04.1980 bis 31.12.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. EStG 1972 § 16 gültig von 23.12.1987 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
2. EStG 1972 § 16 gültig von 21.12.1985 bis 22.12.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 557/1985
3. EStG 1972 § 16 gültig von 22.12.1984 bis 20.12.1985 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 531/1984
4. EStG 1972 § 16 gültig von 17.12.1983 bis 21.12.1984 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 612/1983
5. EStG 1972 § 16 gültig von 14.12.1983 bis 16.12.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 587/1983
6. EStG 1972 § 16 gültig von 27.11.1982 bis 13.12.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 570/1982
7. EStG 1972 § 16 gültig von 31.12.1981 bis 26.11.1982 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 620/1981
8. EStG 1972 § 16 gültig von 01.01.1981 bis 30.12.1981 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 545/1980
9. EStG 1972 § 16 gültig von 30.12.1977 bis 31.12.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 645/1977
10. EStG 1972 § 16 gültig von 23.07.1975 bis 29.12.1977 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 391/1975
11. EStG 1972 § 16 gültig von 09.08.1974 bis 22.07.1975 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 469/1974
12. EStG 1972 § 16 gültig von 16.01.1974 bis 08.08.1974 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 27/1974
13. EStG 1972 § 16 gültig von 13.12.1972 bis 15.01.1974

1. EStG 1972 § 16 gültig von 23.12.1987 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
2. EStG 1972 § 16 gültig von 21.12.1985 bis 22.12.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 557/1985
3. EStG 1972 § 16 gültig von 22.12.1984 bis 20.12.1985 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 531/1984
4. EStG 1972 § 16 gültig von 17.12.1983 bis 21.12.1984 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 612/1983
5. EStG 1972 § 16 gültig von 14.12.1983 bis 16.12.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 587/1983
6. EStG 1972 § 16 gültig von 27.11.1982 bis 13.12.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 570/1982
7. EStG 1972 § 16 gültig von 31.12.1981 bis 26.11.1982 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 620/1981
8. EStG 1972 § 16 gültig von 01.01.1981 bis 30.12.1981 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 545/1980
9. EStG 1972 § 16 gültig von 30.12.1977 bis 31.12.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 645/1977
10. EStG 1972 § 16 gültig von 23.07.1975 bis 29.12.1977 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 391/1975
11. EStG 1972 § 16 gültig von 09.08.1974 bis 22.07.1975 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 469/1974
12. EStG 1972 § 16 gültig von 16.01.1974 bis 08.08.1974 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 27/1974
13. EStG 1972 § 16 gültig von 13.12.1972 bis 15.01.1974

1. EStG 1972 § 18 gültig von 01.01.1994 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
2. EStG 1972 § 18 gültig von 01.01.1991 bis 31.12.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 10/1991
3. EStG 1972 § 18 gültig von 18.07.1987 bis 31.12.1990 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1987
4. EStG 1972 § 18 gültig von 01.01.1987 bis 17.07.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 325/1986
5. EStG 1972 § 18 gültig von 21.12.1985 bis 31.12.1986 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 557/1985
6. EStG 1972 § 18 gültig von 27.06.1985 bis 20.12.1985 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 251/1985
7. EStG 1972 § 18 gültig von 22.12.1984 bis 26.06.1985 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 531/1984
8. EStG 1972 § 18 gültig von 27.11.1982 bis 21.12.1984 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 570/1982
9. EStG 1972 § 18 gültig von 01.03.1982 bis 26.11.1982 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 111/1982
10. EStG 1972 § 18 gültig von 31.12.1981 bis 28.02.1982 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 620/1981
11. EStG 1972 § 18 gültig von 20.12.1980 bis 30.12.1981 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 563/1980
12. EStG 1972 § 18 gültig von 01.01.1980 bis 19.12.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 550/1979
13. EStG 1972 § 18 gültig von 01.12.1978 bis 31.12.1979 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 571/1978
14. EStG 1972 § 18 gültig von 30.12.1977 bis 30.11.1978 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 645/1977
15. EStG 1972 § 18 gültig von 09.08.1974 bis 29.12.1977 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 469/1974
16. EStG 1972 § 18 gültig von 13.12.1972 bis 08.08.1974

1. EStG 1972 § 28 gültig von 23.12.1987 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
2. EStG 1972 § 28 gültig von 01.01.1985 bis 22.12.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 483/1984
3. EStG 1972 § 28 gültig von 27.11.1982 bis 31.12.1984 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 570/1982
4. EStG 1972 § 28 gültig von 01.01.1982 bis 26.11.1982 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 520/1981
5. EStG 1972 § 28 gültig von 01.08.1974 bis 31.12.1981 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 409/1974
6. EStG 1972 § 28 gültig von 13.12.1972 bis 31.07.1974

Beachte

Besprechung in: ÖStZ 1990, 86;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Reichel und die Hofräte Dr. Schubert, Dr. Hnatek, Dr. Pokorny und Dr. Karger als Richter, im Beisein des Schriftführers Kommissär Dr. Egger, über die Beschwerde des AW in Z, vertreten durch Dr. Josef Hippacher, Rechtsanwalt in Lienz, Zwergergasse 1, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Tirol vom 30. Juni 1988, Zl. 30.834-3/88, betreffend Bescheidbehebung gemäß § 299 Abs. 2 BAO, zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Reichel und die Hofräte Dr. Schubert, Dr. Hnatek, Dr. Pokorny und Dr. Karger als Richter, im Beisein des Schriftführers Kommissär Dr. Egger, über die Beschwerde des AW in Z, vertreten durch Dr. Josef Hippacher, Rechtsanwalt in Lienz, Zwergergasse 1, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Tirol vom 30. Juni 1988, Zl. 30.834-3/88, betreffend Bescheidbehebung gemäß Paragraph 299, Absatz 2, BAO, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 2.760,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der beschränkt einkommensteuerpflichtige Beschwerdeführer ist Eigentümer eines im Inland gelegenen Gebäudes, aus dem er Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt. Das Gebäude hatte er im Jahre 1974 unter Übernahme einer Leibrentenverpflichtung von seinem Vater erworben. Der Vater hatte sich allerdings damals an einzelnen Wohnräumen des Gebäudes ein Wohnrecht vorbehalten. Auf dieses verzichtete der Vater im Streitjahr 1986 gegen Leistung einer Einmalzahlung.

In einer Beilage zur Einkommensteuererklärung für 1986 wies der Beschwerdeführer einen "Verlust" von S 24.390,90 aus der Vermietung und Verpachtung aus. Als Werbungskosten sind dort unter anderem geltend gemacht:

Rente für Vater

S

9.255,90

Ablösezahlung für Wohnungsrecht des Vaters

S

50.000,--

Vermögensteuerzahlung

S

876,--.

In einer Beilage zur Umsatzsteuererklärung für 1986 rechnete der Beschwerdeführer unter anderem aus den Rentenzahlungen und der Ablösezahlung an den Vater sowie aus Bankspesen von S 510,-- Vorsteuern heraus und brachte diese auch in der Umsatzsteuererklärung für 1986 zum Abzug.

Das Finanzamt veranlagte den Beschwerdeführer für 1986 erklärungsgemäß zur Umsatz- und zur Einkommensteuer.

Die belangte Behörde behob jedoch die entsprechenden Abgabenbescheide mit dem angefochtenen Bescheid gemäß

§ 299 Abs. 2 BAO wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhalts. Die Behörde hielt den Ansatz der Rentenzahlungen und der Ablösezahlung als Werbungskosten und weiters den Umstand fest, daß aus diesen Beträgen Vorsteuer herausgerechnet und geltend gemacht wurde. Weiters vermerkte sie, es seien trotz mehrmaliger Aufforderungen, die den Ablöse- bzw. Rentenzahlungen an den Vater zugrunde liegenden Verträge vorzulegen, derartige Unterlagen nicht beigebracht worden und es hätten diese Leistungen in steuerlicher Hinsicht bisher nicht beurteilt werden können. Nach der Aktenlage müsse angenommen werden, daß die an den Vater getätigten Rentenzahlungen im Rahmen einer zwischen nahen Angehörigen regelmäßig vereinbarten außerbetrieblichen Versorgungsrente anfielen. Da betriebliche Einkünfte nicht vorlägen, müsse der Rentenvereinbarung zwangsläufig die Veräußerung eines Wirtschaftsgutes des Privatvermögens gegen Rente zugrundeliegen. Die Renten selbst, die im Zusammenhang mit der Anschaffung von der Erzielung von Einkünften im Sinne der letzten vier Einkunftsarten dienenden Wirtschaftsgütern zu leisten seien (wenn man unterstellen wollte, daß die Rentenzahlungen ihre Grundlage im Erwerb des der Vermietung und Verpachtung dienenden Gebäudes hätten), seien im Falle des Vorliegens einer Versorgungsrente nach § 18 Abs. 1 Z. 1 EStG 1972 als Sonderausgaben zu behandeln und daher im Beschwerdefall gemäß § 102 Abs. 1 EStG 1972 nicht abziehbar. Ebenso seien Einmalzahlungen unbeachtlich. Die Berücksichtigung der Vermögensteuerzahlung scheitere an § 20 Abs. 1 Z. 5 EStG 1972. Die belangte Behörde behob jedoch die entsprechenden Abgabenbescheide mit dem angefochtenen Bescheid gemäß Paragraph 299, Absatz 2, BAO wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhalts. Die Behörde hielt den Ansatz der Rentenzahlungen und der Ablösezahlung als Werbungskosten und weiters den Umstand fest, daß aus diesen Beträgen Vorsteuer herausgerechnet und geltend gemacht wurde. Weiters vermerkte sie, es seien trotz mehrmaliger Aufforderungen, die den Ablöse- bzw. Rentenzahlungen an den Vater zugrunde liegenden Verträge vorzulegen, derartige Unterlagen nicht beigebracht worden und es hätten diese Leistungen in steuerlicher Hinsicht bisher nicht beurteilt werden können. Nach der Aktenlage müsse angenommen werden, daß die an den Vater getätigten Rentenzahlungen im Rahmen einer zwischen nahen Angehörigen regelmäßig vereinbarten außerbetrieblichen Versorgungsrente anfielen. Da betriebliche Einkünfte nicht vorlägen, müsse der Rentenvereinbarung zwangsläufig die Veräußerung eines Wirtschaftsgutes des Privatvermögens gegen Rente zugrundeliegen. Die Renten selbst, die im Zusammenhang mit der Anschaffung von der Erzielung von Einkünften im Sinne der letzten vier Einkunftsarten dienenden Wirtschaftsgütern zu leisten seien (wenn man unterstellen wollte, daß die Rentenzahlungen ihre Grundlage im Erwerb des der Vermietung und Verpachtung dienenden Gebäudes hätten), seien im Falle des Vorliegens einer Versorgungsrente nach Paragraph 18, Absatz eins, Ziffer eins, EStG 1972 als Sonderausgaben zu behandeln und daher im Beschwerdefall gemäß Paragraph 102, Absatz eins, EStG 1972 nicht abziehbar. Ebenso seien Einmalzahlungen unbeachtlich. Die Berücksichtigung der Vermögensteuerzahlung scheitere an Paragraph 20, Absatz eins, Ziffer 5, EStG 1972.

Bezüglich der Umsatzsteuer legte die belangte Behörde unter Hinweis auf § 12 Abs. 1 Z. 1 UStG 1972 dar, nur die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11 UStG 1972) ausgewiesenen Steuern wären als Vorsteuern abziehbar. Gemäß § 6 Z. 8 UStG 1972 seien (weiters) im Bankgeschäft getätigte Umsätze steuerfrei. Dennoch habe der Beschwerdeführer von den ihm in Rechnung gestellten Bankspesen Vorsteuern im Ausmaß von 20 % geltend gemacht. Bezüglich der Umsatzsteuer legte die belangte Behörde unter Hinweis auf Paragraph 12, Absatz eins, Ziffer eins, UStG 1972 dar, nur die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (Paragraph 11, UStG 1972) ausgewiesenen Steuern wären als Vorsteuern abziehbar. Gemäß Paragraph 6, Ziffer 8, UStG 1972 seien (weiters) im Bankgeschäft getätigte Umsätze steuerfrei. Dennoch habe der Beschwerdeführer von den ihm in Rechnung gestellten Bankspesen Vorsteuern im Ausmaß von 20 % geltend gemacht.

Zur Begründung ihrer Ermessensübung führte die belangte Behörde ins Treffen, im Umfang der Behebungstatbestände nach § 299 BAO erhalte das Prinzip der Rechtsrichtigkeit den Vorrang vor dem Prinzip der aus der Rechtskraft fließenden Rechtsbeständigkeit und Rechtssicherheit. Das aufsichtsbehördliche Behebungsrecht diene der Sicherung des öffentlichen Interesses an der Gleichmäßigkeit der Verwaltung, im besonderen der Sicherung der Interessen des Staatsschatzes und des Interesses der Gleichmäßigkeit der Besteuerung. In diesem Sinne habe die belangte Behörde von dem ihr eingeräumten Ermessen Gebrauch gemacht. Zur Begründung ihrer Ermessensübung führte die belangte Behörde ins Treffen, im Umfang der Behebungstatbestände nach Paragraph 299, BAO erhalte das Prinzip der Rechtsrichtigkeit den Vorrang vor dem Prinzip der aus der Rechtskraft fließenden Rechtsbeständigkeit und Rechtssicherheit. Das aufsichtsbehördliche Behebungsrecht diene der Sicherung des öffentlichen Interesses an der

Gleichmäßigkeit der Verwaltung, im besonderen der Sicherung der Interessen des Staatsschatzes und des Interesses der Gleichmäßigkeit der Besteuerung. In diesem Sinne habe die belangte Behörde von dem ihr eingeräumten Ermessen Gebrauch gemacht.

Vorliegende Beschwerde macht sowohl inhaltliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides als auch dessen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend.

Die belangte Behörde legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor und beantragte in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

I. Einkommensteuer römisch eins. Einkommensteuer

1. Eine Bescheidbehebung gemäß § 299 Abs. 2 BAO setzt einen ordnungsmäßig ermittelten Sachverhalt voraus (siehe z.B. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. Jänner 1988, Zl. 87/14/0034, und vom 5. April 1989, Zl. 88/13/0153). Um eine solche Sachverhaltsermittlung waren die Abgabenbehörden im Beschwerdefall bemüht. Nach Erlassung des Einkommen- und Umsatzsteuerbescheides für 1986 im Juli 1987 (mittels "Soforteingabe") forderte das Finanzamt den Beschwerdeführer mit einem Vorhalt vom 15. Jänner 1988 auf, er möge, um die Rentenzahlungen für den Vater bzw. die Ablösezahlung für das Wohnrecht aus steuerlicher Sicht beurteilen zu können, die entsprechenden Verträge vorlegen bzw. darstellen, warum diese Aufwendungen als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend gemacht worden seien. Es ist aktenkundig, daß dieser Vorhalt dem auch gegenüber dem Finanzamt als Vertreter des Beschwerdeführers ausgewiesenen Beschwerdevertreter zukam. Erst nachdem dieser Vorhalt trotz Erinnerung am 8. Februar 1988 und Festsetzung von Zwangsstrafen am 11. April und 15. Juni 1988 unbeantwortet geblieben war, beantragte das Finanzamt am 21. Juni 1988 die aufsichtsbehördliche Behebung des Einkommen- und Umsatzsteuerbescheides für 1986. Die belangte Behörde verantwortet bei dieser Sachlage keine Rechtswidrigkeit, wenn sie nunmehr - noch vor Ablauf der Jahresfrist des § 302 Abs. 1 BAO - den Einkommen- und Umsatzsteuerbescheid für 1986 wegen schon auf Grund der Aktenlage erkennbarer inhaltlicher Rechtswidrigkeit im Aufsichtsweg aufhob. 1. Eine Bescheidbehebung gemäß Paragraph 299, Absatz 2, BAO setzt einen ordnungsmäßig ermittelten Sachverhalt voraus (siehe z.B. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. Jänner 1988, Zl. 87/14/0034, und vom 5. April 1989, Zl. 88/13/0153). Um eine solche Sachverhaltsermittlung waren die Abgabenbehörden im Beschwerdefall bemüht. Nach Erlassung des Einkommen- und Umsatzsteuerbescheides für 1986 im Juli 1987 (mittels "Soforteingabe") forderte das Finanzamt den Beschwerdeführer mit einem Vorhalt vom 15. Jänner 1988 auf, er möge, um die Rentenzahlungen für den Vater bzw. die Ablösezahlung für das Wohnrecht aus steuerlicher Sicht beurteilen zu können, die entsprechenden Verträge vorlegen bzw. darstellen, warum diese Aufwendungen als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend gemacht worden seien. Es ist aktenkundig, daß dieser Vorhalt dem auch gegenüber dem Finanzamt als Vertreter des Beschwerdeführers ausgewiesenen Beschwerdevertreter zukam. Erst nachdem dieser Vorhalt trotz Erinnerung am 8. Februar 1988 und Festsetzung von Zwangsstrafen am 11. April und 15. Juni 1988 unbeantwortet geblieben war, beantragte das Finanzamt am 21. Juni 1988 die aufsichtsbehördliche Behebung des Einkommen- und Umsatzsteuerbescheides für 1986. Die belangte Behörde verantwortet bei dieser Sachlage keine Rechtswidrigkeit, wenn sie nunmehr - noch vor Ablauf der Jahresfrist des Paragraph 302, Absatz eins, BAO - den Einkommen- und Umsatzsteuerbescheid für 1986 wegen schon auf Grund der Aktenlage erkennbarer inhaltlicher Rechtswidrigkeit im Aufsichtsweg aufhob.

Selbst wenn man aber in der Bescheidbehebung auf Grund der Aktenlage einen Verfahrensmangel erblicken wollte, wäre er nicht wesentlich, weil die belangte Behörde aus den Erwägungen, wie sie nachstehend in den Punkten 3 ff aufgezeigt sind, zu keinem anderen Bescheid hätte kommen können.

2. Die vom zuständigen Veranlagungsreferat des Finanzamtes Lienz angeforderten Urkunden mußten diesem (im Jahre 1988) entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers nicht deshalb amtsbekannt sein, weil sie beim Bezirksgericht Lienz auflagen, eine davon im Jahre 1974 beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Innsbruck vergewahrt worden und die für die Einheitswertfeststellung zuständige Bewertungsstelle des Finanzamtes Lienz im Jahre 1974 oder 1975 von der Verbücherung dieser Urkunde (Übergabsvertrag) verständigt worden war. Auf Grund des Vorhaltes vom 15. Jänner 1988 hatte vielmehr der Beschwerdeführer gemäß § 143 Abs. 1 und 2 BAO Auskunft zu erteilen, die angeforderten Unterlagen vorzulegen oder zumindest, wenn ihm dies nicht möglich war, darauf hinzuweisen, wo die

Urkunden auflagen, wovon er ja, wie die Beschwerde zeigt, jedenfalls Kenntnis hatte. 2. Die vom zuständigen Veranlagungsreferat des Finanzamtes Lienz angeforderten Urkunden mußten diesem (im Jahre 1988) entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers nicht deshalb amtsbekannt sein, weil sie beim Bezirksgericht Lienz auflagen, eine davon im Jahre 1974 beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Innsbruck vergebührt worden und die für die Einheitswertfeststellung zuständige Bewertungsstelle des Finanzamtes Lienz im Jahre 1974 oder 1975 von der Verbücherung dieser Urkunde (Übergabsvertrag) verständigt worden war. Auf Grund des Vorhaltes vom 15. Jänner 1988 hatte vielmehr der Beschwerdeführer gemäß Paragraph 143, Absatz eins und 2 BAO Auskunft zu erteilen, die angeforderten Unterlagen vorzulegen oder zumindest, wenn ihm dies nicht möglich war, darauf hinzuweisen, wo die Urkunden auflagen, wovon er ja, wie die Beschwerde zeigt, jedenfalls Kenntnis hatte.

3. Der angefochtene Bescheid enthält den Vorwurf der belangten Behörde an das Finanzamt, es hätte zu Unrecht die Einmalzahlung von S 50.000,--, mit welcher der Beschwerdeführer dem Vater dessen Wohnrecht im streitgegenständlichen Haus abgelöst hatte, als Werbungskosten berücksichtigt. Dieser Vorwurf besteht deshalb zu Recht, weil die Kosten zur Freimachung eines Mietobjektes zu einer Werterhöhung des Gebäudes führen und daher dem Gebäudewert zuzurechnen sind (Aktivierungspflicht). Zu Werbungskosten können daher die Freimachungskosten nicht sofort und daher auch nicht in voller Höhe, sondern nur im Wege der Absetzung für Abnutzung (AfA) entsprechend der Restnutzungsdauer des Mietobjektes führen (siehe Schubert-Pokorny-Schuch-Quantschnigg, Einkommensteuerhandbuch², § 28 Tz 13). 3. Der angefochtene Bescheid enthält den Vorwurf der belangten Behörde an das Finanzamt, es hätte zu Unrecht die Einmalzahlung von S 50.000,--, mit welcher der Beschwerdeführer dem Vater dessen Wohnrecht im streitgegenständlichen Haus abgelöst hatte, als Werbungskosten berücksichtigt. Dieser Vorwurf besteht deshalb zu Recht, weil die Kosten zur Freimachung eines Mietobjektes zu einer Werterhöhung des Gebäudes führen und daher dem Gebäudewert zuzurechnen sind (Aktivierungspflicht). Zu Werbungskosten können daher die Freimachungskosten nicht sofort und daher auch nicht in voller Höhe, sondern nur im Wege der Absetzung für Abnutzung (AfA) entsprechend der Restnutzungsdauer des Mietobjektes führen (siehe Schubert-Pokorny-Schuch-Quantschnigg, Einkommensteuerhandbuch², Paragraph 28, Tz 13).

Die Einmalzahlung von S 50.000,--, die unabhängig von den im Hinblick auf die Gebäudeübereignung vereinbarten Renten für die Freimachung eines Teiles des bereits übereigneten Mietobjektes zu entrichten war, bildet als solche (als Einmalzahlung) auch keine Rente, sodaß die Argumentation des Beschwerdeführers, es läge bei der Wohnungsablöse von S 50.000,-- eine Kaufpreisrente vor, ins Leere geht. Im übrigen wäre für den Beschwerdeführer aus den in Punkt 4 angeführten Gründen auch dann nichts gewonnen, wenn man eine Kaufpreisrente annehmen wollte.

4. Die belangte Behörde durfte weiters davon ausgehen, daß das Finanzamt den Rentenzahlungen des Jahres 1986 in Höhe von insgesamt S 9.255,90, welche der Beschwerdeführer seinem Vater im Hinblick auf die Übereignung des Mietobjektes im Jahre 1974 zu leisten hatte, zu Unrecht als Werbungskosten Rechnung trug. Die belangte Behörde vertrat die Auffassung, es handle sich um eine Versorgungsrente, die zu keinen Werbungskosten, sondern zu (gemäß § 102 Abs. 1 EStG 1972 unbeachtlichen) Sonderausgaben führe. 4. Die belangte Behörde durfte weiters davon ausgehen, daß das Finanzamt den Rentenzahlungen des Jahres 1986 in Höhe von insgesamt S 9.255,90, welche der Beschwerdeführer seinem Vater im Hinblick auf die Übereignung des Mietobjektes im Jahre 1974 zu leisten hatte, zu Unrecht als Werbungskosten Rechnung trug. Die belangte Behörde vertrat die Auffassung, es handle sich um eine Versorgungsrente, die zu keinen Werbungskosten, sondern zu (gemäß Paragraph 102, Absatz eins, EStG 1972 unbeachtlichen) Sonderausgaben führe.

Darüber, daß Versorgungsrenten Sonderausgaben darstellen, besteht zwischen den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens zu Recht kein Streit. Der Beschwerdeführer vermag aber auch die Annahme der belangten Behörde, im Beschwerdefall liege eine Versorgungsrente vor, nicht zu entkräften. Wenn er auf das Alter des Vaters im Zeitpunkt der Grundstücksübereignung und Rentenvereinbarung im Jahre 1974 (66 Jahre), auf die geringe Höhe der vereinbarten Rente (1974 S 400,--, 1986 durch Wertsicherung erst S 771,-- monatlich) und auf den Umstand hinweist, daß der Rentenbarwert sogar nur einen Bruchteil des Einheitswertes der Liegenschaft ausmache, so bestätigt er vielmehr geradezu die dem angefochtenen Bescheid zugrundeliegende Feststellung einer Versorgungsrente.

Das Wesen der Versorgungsrente macht in erster Linie der Umstand aus, daß sie nicht als (angemessene) Gegenleistung für das anlässlich der Rentenvereinbarung übereignete Wirtschaftsgut angesehen werden kann, ein Umstand, den, wie ausgeführt, die Beschwerde selbst aufzeigt. Eine Versorgungsrente muß aber, anders als der Beschwerdeführer meint, nicht die Versorgung des Rentenberechtigten sichern. Eine (keine Gegenleistungsrente

bildende) Versorgungsrente liegt vielmehr schon dann vor, wenn sie lediglich zur Versorgung des Rentenberechtigten beiträgt.

Die Beschwerde hätte aber selbst dann keinen Erfolg, wenn man im Beschwerdefall eine Gegenleistungsrente (Kaufpreisrente) unterstellen wollte. Dabei kann es auf sich beruhen, ob man hinsichtlich der steuerlichen Auswirkungen einer zur Anschaffung eines Mietobjektes eingegangenen Gegenleistungsrente der Rechtsmeinung von Schubert-Pokorny-Schuch-Quantschnigg oder jener von Stoll sowie Hofstätter-Reichel folgt:

Schubert-Pokorny-Schuch-Quantschnigg (a.a.O., § 18 Tz 36 und 41) sind (im Sinne der älteren Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes) der Ansicht, daß Renten, die als Gegenleistung für den Erwerb eines der Vermietung und Verpachtung dienenden Wirtschaftsgutes übernommen wurden, nach Maßgabe beider Sätze des § 18 Abs. 1 Z. 1 EStG 1972 Sonderausgaben bilden. Als solche wären sie beim Beschwerdeführer gemäß § 102 Abs. 1 EStG 1972 nicht abzugsfähig. Schubert-Pokorny-Schuch-Quantschnigg (a.a.O., Paragraph 18, Tz 36 und 41) sind (im Sinne der älteren Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes) der Ansicht, daß Renten, die als Gegenleistung für den Erwerb eines der Vermietung und Verpachtung dienenden Wirtschaftsgutes übernommen wurden, nach Maßgabe beider Sätze des Paragraph 18, Absatz eins, Ziffer eins, EStG 1972 Sonderausgaben bilden. Als solche wären sie beim Beschwerdeführer gemäß Paragraph 102, Absatz eins, EStG 1972 nicht abzugsfähig.

Stoll (Rentenbesteuerung³, Seite 472 f) und Hofstätter-Reichel (Kommentar zur Einkommensteuer, § 16 Abs. 1 Z. 8 EStG 1972 Tz 4) vertreten hingegen im Sinne der von ihnen zitierten jüngeren Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 30. Juni 1976, Zlen. 622/75, 274/76, und vom 4. April 1978, Zl. 557/75) die Auffassung, daß Gegenleistungsrenten für ein der Vermietung und Verpachtung dienendes Wirtschaftsgut zu kapitalisieren wären. Der kapitalisierte Betrag bilde die Anschaffungskosten und Werbungskosten könnten nur in Form der (nach der Nutzungsdauer des Mietobjektes zu bemessenden) AfA - und nicht, wie vom Finanzamt berücksichtigt, in Form der Rentenzahlungen - anfallen. Stoll (Rentenbesteuerung³, Seite 472 f) und Hofstätter-Reichel (Kommentar zur Einkommensteuer, Paragraph 16, Absatz eins, Ziffer 8, EStG 1972 Tz 4) vertreten hingegen im Sinne der von ihnen zitierten jüngeren Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 30. Juni 1976, Zlen. 622/75, 274/76, und vom 4. April 1978, Zl. 557/75) die Auffassung, daß Gegenleistungsrenten für ein der Vermietung und Verpachtung dienendes Wirtschaftsgut zu kapitalisieren wären. Der kapitalisierte Betrag bilde die Anschaffungskosten und Werbungskosten könnten nur in Form der (nach der Nutzungsdauer des Mietobjektes zu bemessenden) AfA - und nicht, wie vom Finanzamt berücksichtigt, in Form der Rentenzahlungen - anfallen.

5. Unbestritten blieb, daß Vermögensteuerzahlungen, die der Beschwerdeführer als Werbungskosten geltend gemacht hatte (S 876,--), im Einkommensteuerbescheid für 1976 als Werbungskosten auch zum Abzug kamen. Dem steht jedoch § 20 Abs. 1 Z. 5 EStG 1972 entgegen. 5. Unbestritten blieb, daß Vermögensteuerzahlungen, die der Beschwerdeführer als Werbungskosten geltend gemacht hatte (S 876,--), im Einkommensteuerbescheid für 1976 als Werbungskosten auch zum Abzug kamen. Dem steht jedoch Paragraph 20, Absatz eins, Ziffer 5, EStG 1972 entgegen.

6. Der Verwaltungsgerichtshof vermag dem Beschwerdeführer auch darin nicht beizupflichten, daß der angefochtene Bescheid bloß eine mögliche Rechtswidrigkeit des Einkommensteuerbescheides für 1976 hinsichtlich der Ablöse- und Rentenzahlungen an den Vater dargetan hätte. Die belangte Behörde hat vielmehr, wie die vorstehenden Ausführungen zu den Punkten 1, 3 und 4 zeigen, in zulässiger Weise an Hand der Aktenlage eine tatsächliche Rechtswidrigkeit des Einkommensteuerbescheides 1986 geltend gemacht.

7. Die belangte Behörde hat weiters das Parteigehör nicht verletzt. Denn das Parteigehör hat die Oberbehörde vor Aufhebung eines Bescheides im Aufsichtsweg nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe z.B. die Erkenntnisse vom 8. Mai 1984, Zlen. 83/14/0212, 0221, vom 23. Oktober 1984, Zl. 84/14/0055, vom 20. September 1984, Zl. 82/16/0105, Slg. Nr. 5.915/F, und vom 21. Mai 1985, Zl. 84/14/0181, Slg. Nr. 6002/F) nur zu gewähren, wenn ein neuer Sachverhalt angenommen oder neue Beweise aufgenommen wurden. Keines von beiden trifft jedoch im Beschwerdefall zu. Die belangte Behörde entschied vielmehr an Hand der Aktenlage auf Grund der eigenen Angaben des Beschwerdeführers in seinen Abgabenerklärungen und ihren Beilagen. Aus diesen Unterlagen waren auch die Vermögensteuerzahlungen (siehe Punkt 5) und die Bankspesen (siehe Punkt II) ersichtlich. Die Behauptung, im Beschwerdefall wolle die belangte Behörde geradezu von den aus der Abgabenerklärung entnehmbaren Tatsachen abgehen und einen neuen Sachverhalt annehmen und neue Beweise durchgeführt wissen, erweist sich als aktenwidrig. Eine Verpflichtung der belangten Behörde, den Beschwerdeführer davon in Kenntnis zu

setzen, daß sie ein Vorgehen nach § 299 Abs. 2 BAO erwäge, bestand entgegen seiner Auffassung nicht. 7. Die belangte Behörde hat weiters das Parteiengehör nicht verletzt. Denn das Parteiengehör hat die Oberbehörde vor Aufhebung eines Bescheides im Aufsichtsweg nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe z.B. die Erkenntnisse vom 8. Mai 1984, Zl. 83/14/0212, 0221, vom 23. Oktober 1984, Zl. 84/14/0055, vom 20. September 1984, Zl. 82/16/0105, Slg. Nr. 5.915/F, und vom 21. Mai 1985, Zl. 84/14/0181, Slg. Nr. 6002/F) nur zu gewähren, wenn ein neuer Sachverhalt angenommen oder neue Beweise aufgenommen wurden. Keines von beiden trifft jedoch im Beschwerdefall zu. Die belangte Behörde entschied vielmehr an Hand der Aktenlage auf Grund der eigenen Angaben des Beschwerdeführers in seinen Abgabenerklärungen und ihren Beilagen. Aus diesen Unterlagen waren auch die Vermögensteuerzahlungen (siehe Punkt 5) und die Bankspesen (siehe Punkt römisch zwei) ersichtlich. Die Behauptung, im Beschwerdefall wolle die belangte Behörde geradezu von den aus der Abgabenerklärung entnehmbaren Tatsachen abgehen und einen neuen Sachverhalt annehmen und neue Beweise durchgeführt wissen, erweist sich als aktenwidrig. Eine Verpflichtung der belangten Behörde, den Beschwerdeführer davon in Kenntnis zu setzen, daß sie ein Vorgehen nach Paragraph 299, Absatz 2, BAO erwäge, bestand entgegen seiner Auffassung nicht.

8. Zur Ermessensübung durch die belangte Behörde ist folgendes zu bemerken:

Da für den Bereich des § 299 BAO dem Prinzip der Rechtmäßigkeit der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtssicherheit zukommt, wird das eingeräumte Ermessen regelmäßig dann im Sinne des Gesetzes gehandhabt, wenn die Oberbehörde bei Wahrnehmung einer nicht bloß geringfügigen Rechtswidrigkeit mit Aufhebung des bereits rechtskräftigen Bescheides vorgeht (Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. Februar 1986, Zl. 84/13/0024, vom 30. März 1987, Zl. 85/15/0073-0077, und vom 30. Juni 1988, Zl. 87/16/0116). Im Lichte dieser Rechtsprechung erweist sich weder die Ermessensübung durch die belangte Behörde noch die Begründung dafür als mangel- oder fehlerhaft. Insbesondere bedeutet es keine bloß geringfügige Rechtswidrigkeit, wenn sich durch eine unzutreffende Berücksichtigung von Werbungskosten anstelle eines Einnahmenüberschusses von mehreren zehntausend Schilling ein Werbungskostenüberschuß ergab. Da für den Bereich des Paragraph 299, BAO dem Prinzip der Rechtmäßigkeit der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtssicherheit zukommt, wird das eingeräumte Ermessen regelmäßig dann im Sinne des Gesetzes gehandhabt, wenn die Oberbehörde bei Wahrnehmung einer nicht bloß geringfügigen Rechtswidrigkeit mit Aufhebung des bereits rechtskräftigen Bescheides vorgeht (Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. Februar 1986, Zl. 84/13/0024, vom 30. März 1987, Zl. 85/15/0073-0077, und vom 30. Juni 1988, Zl. 87/16/0116). Im Lichte dieser Rechtsprechung erweist sich weder die Ermessensübung durch die belangte Behörde noch die Begründung dafür als mangel- oder fehlerhaft. Insbesondere bedeutet es keine bloß geringfügige Rechtswidrigkeit, wenn sich durch eine unzutreffende Berücksichtigung von Werbungskosten anstelle eines Einnahmenüberschusses von mehreren zehntausend Schilling ein Werbungskostenüberschuß ergab.

II. Umsatzsteuer römisch zwei. Umsatzsteuer

Aus der Sachverhaltsdarstellung des angefochtenen Bescheides läßt sich im Zusammenhalt mit den angeführten Aufhebungsgründen entnehmen, daß die belangte Behörde den Umsatzsteuerbescheid des Finanzamtes für 1986 aus folgenden Überlegungen für rechtswidrig erachtete:

a) weil aus den Rentenzahlungen und der Ablösezahlung an den Vater die Vorsteuer bloß herausgerechnet wurde, ohne daß eine Rechnung im Sinne des § 11 UStG 1972 vorgelegen hätte, a) weil aus den Rentenzahlungen und der Ablösezahlung an den Vater die Vorsteuer bloß herausgerechnet wurde, ohne daß eine Rechnung im Sinne des Paragraph 11, UStG 1972 vorgelegen hätte,

b) weil auf Grund von Bankspesen, denen gemäß § 6 Z. 8 UStG 1972 steuerfreie Umsätze zugrunde lägen, eine Vorsteuer geltend gemacht und berücksichtigt worden wäre. b) weil auf Grund von Bankspesen, denen gemäß Paragraph 6, Ziffer 8, UStG 1972 steuerfreie Umsätze zugrunde lägen, eine Vorsteuer geltend gemacht und berücksichtigt worden wäre.

Von der Sache her vermag der Beschwerdeführer diesen Rechtsrügen nichts entgegenzuhalten. Er erachtet lediglich die Ermessensübung für unzutreffend, weil die auf die Bankspesen (S 510,--) entfallenden Vorsteuern geringfügig wären. Die belangte Behörde hielt jedoch - der Hinweis auf die Herausrechnung der Vorsteuern aus Renten- und Ablösezahlungen sowie auf § 12 Abs. 1 Z. 1 UStG 1972 kann nicht anders verstanden werden - nicht nur den Vorsteuerabzug in bezug auf die Bankspesen, sondern auch den Vorsteuerabzug in bezug auf die Rentenzahlungen und die Ablösezahlung für rechtswidrig. Von der Sache her vermag der Beschwerdeführer diesen Rechtsrügen nichts

entgegenzuhalten. Er erachtet lediglich die Ermessensübung für unzutreffend, weil die auf die Bankspesen (S 510,--) entfallenden Vorsteuern geringfügig wären. Die belangte Behörde hielt jedoch - der Hinweis auf die Herausrechnung der Vorsteuern aus Renten- und Ablösezahlungen sowie auf Paragraph 12, Absatz eins, Ziffer eins, UStG 1972 kann nicht anders verstanden werden - nicht nur den Vorsteuerabzug in bezug auf die Bankspesen, sondern auch den Vorsteuerabzug in bezug auf die Rentenzahlungen und die Ablösezahlung für rechtswidrig.

Nach der Vorsteuerberechnung des Beschwerdeführers entfallen auf die Rentenzahlungen und die Ablösezahlung Vorsteuern von zusammen S 5.387,-- (also mehr als die Hälfte der Vorsteuern von insgesamt S 9.077,96). Bei diesem Betrag kann von einer bloß geringfügigen Rechtswidrigkeit keine Rede mehr sein. III. Der Beschwerdeführer vermochte somit keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen. Seine Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Nach der Vorsteuerberechnung des Beschwerdeführers entfallen auf die Rentenzahlungen und die Ablösezahlung Vorsteuern von zusammen S 5.387,-- (also mehr als die Hälfte der Vorsteuern von insgesamt S 9.077,96). Bei diesem Betrag kann von einer bloß geringfügigen Rechtswidrigkeit keine Rede mehr sein. römisch drei. Der Beschwerdeführer vermochte somit keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen. Seine Beschwerde war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG und die Verordnung des Bundesministers für Gesundheit und Öffentlicher Dienst vom 17. April 1989, BGBl. Nr. 206. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG und die Verordnung des Bundesministers für Gesundheit und Öffentlicher Dienst vom 17. April 1989, Bundesgesetzblatt, Nr. 206.

Wien, am 19. September 1989

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1989:1988140174.X00

Im RIS seit

19.09.1989

Zuletzt aktualisiert am

04.07.2018

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at