

TE Vwgh Erkenntnis 1982/6/29 81/14/0093

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 29.06.1982

Index

20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

ABGB §513;

ABGB §514;

ABGB §515;

BAO §24 Abs1 litd;

EStG 1972 §16 Abs1;

EStG 1972 §20 Abs1 Z4;

EStG 1972 §41 Abs2;

EStG 1972 §7 Abs1;

1. ABGB § 513 heute

2. ABGB § 513 gültig ab 01.01.1812

1. ABGB § 514 heute

2. ABGB § 514 gültig ab 01.01.1812

1. ABGB § 515 heute

2. ABGB § 515 gültig ab 01.01.1812

1. BAO § 24 heute

2. BAO § 24 gültig ab 01.01.1962

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 § 20 gültig von 31.12.1981 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
2. EStG 1972 § 20 gültig von 31.12.1975 bis 30.12.1981 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 636/1975
3. EStG 1972 § 20 gültig von 13.12.1972 bis 30.12.1975
1. EStG 1972 § 41 gültig von 23.12.1987 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
2. EStG 1972 § 41 gültig von 18.07.1987 bis 22.12.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1987
3. EStG 1972 § 41 gültig von 01.01.1987 bis 17.07.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 325/1986
4. EStG 1972 § 41 gültig von 14.12.1983 bis 31.12.1986 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 587/1983
5. EStG 1972 § 41 gültig von 31.12.1981 bis 13.12.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 620/1981
6. EStG 1972 § 41 gültig von 20.12.1980 bis 30.12.1981 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 563/1980
7. EStG 1972 § 41 gültig von 01.01.1980 bis 19.12.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 550/1979
8. EStG 1972 § 41 gültig von 23.06.1977 bis 31.12.1979 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 320/1977
9. EStG 1972 § 41 gültig von 09.08.1974 bis 22.06.1977 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 469/1974
10. EStG 1972 § 41 gültig von 13.12.1972 bis 08.08.1974
1. EStG 1972 § 7 gültig von 21.12.1985 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
2. EStG 1972 § 7 gültig von 27.11.1982 bis 20.12.1985 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 570/1982
3. EStG 1972 § 7 gültig von 13.12.1972 bis 26.11.1982

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Reichel und die Hofräte Dr. Karlik, Dr. Simon, Dr. Kirschner und Dr. Schubert als Richter, im Beisein des Schriftführers Rat Dr. König, über die Beschwerde der TW in F vertreten durch Dr. Franz Hitzenberger, Rechtsanwalt in Vöcklabruck, Feldgasse 6, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich, Berufungssenat I, vom 20. Mai 1981, Zl. 13/8/1-BK/Eb-1981, betreffend Einkommensteuer für 1977 bis 1979, zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Reichel und die Hofräte Dr. Karlik, Dr. Simon, Dr. Kirschner und Dr. Schubert als Richter, im Beisein des Schriftführers Rat Dr. König, über die Beschwerde der TW in F vertreten durch Dr. Franz Hitzenberger, Rechtsanwalt in Vöcklabruck, Feldgasse 6, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich, Berufungssenat römisch eins, vom 20. Mai 1981, Zl. 13/8/1-BK/Eb-1981, betreffend Einkommensteuer für 1977 bis 1979, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von S 3.450,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Das Mehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin wies in ihren Einkommensteuererklärungen für die Jahre 1977 bis 1979 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung aus, mit denen sie erklärungsgemäß zur Einkommensteuer veranlagt wurde. In Berufungen gegen die diesbezüglichen Bescheide des Finanzamtes machte die Beschwerdeführerin geltend, bei den erklärten Beträgen (S 13.800,-- 21.000,-- und 54.000,--) handle es sich nur um die Mieteinnahmen. Diesen Einnahmen wären an Werbungskosten für 1977 S 54.972,-- (Werbungskostenüberschuß daher S 41.172,--) für 1978 S 80.366,-- (Werbungskostenüberschuß daher S 59.366,--) und für 1979 S 15.788,70 (Einnahmenüberschuß daher S 38.211,--) gegenüberzustellen. Die in den Berufungen aufgegliederten Werbungskosten enthalten für 1977 S 47.765,--, für 1978 S 75.553,90 und für 1979 S 10.414,-- an Aufwendungen für bauliche Maßnahmen auf das Gebäude, aus dem die (negativen) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt wurden. Weiters scheint in den Berufungen für jedes Streitjahr eine anteilige Absetzung für Abnutzung (AfA) von je S 2.650,-- auf. Die verbleibenden Werbungskosten entfallen im wesentlichen auf laufende Grundstückskosten wie Grundsteuer und Versicherungsprämien.

Die Beschwerdeführerin wies in den Berufungen weiters darauf hin, daß sie sich mit Übergabsvertrag ddt. 20. November 1976 - von dem sich auch eine Ablichtung in den Verwaltungsakten findet -

auf Lebensdauer das Nutznießungs- und Fruchtnießungsrecht an der ganzen übergebenen Liegenschaft ausbedungen habe. Sie sei daher im Sinne der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes wirtschaftliche Eigentümerin der Liegenschaft. Die "fruchtgenußverpflichtete Tochter" der Beschwerdeführerin nutze das Mietobjekt seit der Übergabe nicht. Im Übergabsvertrag seien keine Vereinbarungen darüber getroffen, wer die Ausgaben zu tragen habe. Nach dem Mietengesetz sei jedoch der Fruchtnießer verpflichtet, Verbesserungen und Instandhaltungen durchzuführen. Die in Frage stehenden Reparaturen und sonstigen Kosten hätte auch tatsächlich die Beschwerdeführerin geleistet. Daß die Belege auf die Eigentümerin der Liegenschaft lauten, sei lediglich darauf zurückzuführen, daß die Tochter im Auftrag der 89-jährigen Beschwerdeführerin die Verhandlungen mit den Handwerkern geführt hätte. Nichtsdestoweniger sei von der Überlassung der Einkunftsquelle an die Beschwerdeführerin als Fruchtgenußberechtigte auszugehen. In Ausübung der Besitz- und Verwaltungsrechte könne sie Ausgaben geltend machen. Andernfalls sei auch die Zurechnung der Einnahmen beim Fruchtnießer verfehlt. Da im Beschwerdefall sogar wirtschaftliches Eigentum an der fraglichen Liegenschaft gegeben sei, könne die Beschwerdeführerin nicht nur die von ihr bezahlten Werbungskosten, sondern auch die AfA geltend machen.

Das Finanzamt gab der Berufung der Beschwerdeführerin mit Berufungsvorentscheidung insoweit statt, als es die erwähnten laufenden Grundstückskosten als Werbungskosten anerkannte. Nicht war dies jedoch hinsichtlich der baulichen Aufwendungen und der AfA der Fall. Das Finanzamt gelangte damit für 1977 zu (positiven) Einkünften aus Vermietung und Verpachtung von S 9.243,-- für 1978 von S 18.837,-- und für 1979 von S 51.275,--. Anhand dieser und weiterer Einkünfte der Beschwerdeführerin ermittelte das Finanzamt die Einkommensteuer der Beschwerdeführerin für 1978 und 1979 neu, während es für 1977 in der Berufungsvorentscheidung aussprach, daß die Einkommensteuer für dieses Jahr gemäß § 41 Abs. 1 EStG 1972 nicht veranlagt werde, da die Veranlagungsgrenzen dieser Gesetzesvorschrift nicht erreicht seien und ein Antrag gemäß § 41 Abs. 2 EStG 1972 nicht gestellt worden sei bzw. die Voraussetzungen "hiefür" nicht vorlägen. Das Finanzamt gab der Berufung der Beschwerdeführerin mit Berufungsvorentscheidung insoweit statt, als es die erwähnten laufenden Grundstückskosten als Werbungskosten anerkannte. Nicht war dies jedoch hinsichtlich der baulichen Aufwendungen und der AfA der Fall. Das Finanzamt gelangte damit für 1977 zu (positiven) Einkünften aus Vermietung und Verpachtung von S 9.243,-- für 1978 von S 18.837,-- und für 1979 von S 51.275,--. Anhand dieser und weiterer Einkünfte der Beschwerdeführerin ermittelte das Finanzamt die Einkommensteuer der Beschwerdeführerin für 1978 und 1979 neu, während es für 1977 in der Berufungsvorentscheidung aussprach, daß die Einkommensteuer für dieses Jahr gemäß Paragraph 41, Absatz eins, EStG 1972 nicht veranlagt werde, da die Veranlagungsgrenzen dieser Gesetzesvorschrift nicht erreicht seien und ein Antrag gemäß Paragraph 41, Absatz 2, EStG 1972 nicht gestellt worden sei bzw. die Voraussetzungen "hiefür" nicht vorlägen.

Die Begründung der Berufungsvorentscheidung läßt sich dahin gehend zusammenfassen, daß die AfA dem zivilrechtlichen Eigentümer und nicht der Beschwerdeführerin als Fruchtgenußberechtigter zustünde, zumal sie auch nicht wirtschaftliche Eigentümerin der fraglichen Liegenschaft wäre. Zu den baulichen Aufwendungen aber wäre die Beschwerdeführerin nach Zivilrecht als Fruchtgenußberechtigte nicht verpflichtet gewesen; soweit sie diese dennoch vorgenommen habe, stünde ihr ein Ersatzanspruch gegenüber dem Eigentümer zu. Bei einem Verzicht auf diesen wären die Ausgaben gemäß § 20 EStG 1972 nicht abzugsfähig. Die Frage der Aktivierung der Aufwendungen könne damit dahingestellt bleiben. Im übrigen sei es nur durch das Verwandtschaftsverhältnis erklärlich, daß anlässlich der Einräumung des Fruchtgenußrechtes keine Regelung über die unmittelbar bevorstehenden notwendigen großen Aufwendungen getroffen worden wären. Die Begründung der Berufungsvorentscheidung läßt sich dahin gehend zusammenfassen, daß die AfA dem zivilrechtlichen Eigentümer und nicht der Beschwerdeführerin als Fruchtgenußberechtigter zustünde, zumal sie auch nicht wirtschaftliche Eigentümerin der fraglichen Liegenschaft wäre. Zu den baulichen Aufwendungen aber wäre die Beschwerdeführerin nach Zivilrecht als Fruchtgenußberechtigte nicht verpflichtet gewesen; soweit sie diese dennoch vorgenommen habe, stünde ihr ein Ersatzanspruch gegenüber dem Eigentümer zu. Bei einem Verzicht auf diesen wären die Ausgaben gemäß Paragraph 20, EStG 1972 nicht abzugsfähig. Die Frage der Aktivierung der Aufwendungen könne damit dahingestellt bleiben. Im übrigen sei es nur durch das Verwandtschaftsverhältnis erklärlich, daß anlässlich der Einräumung des Fruchtgenußrechtes keine Regelung über die unmittelbar bevorstehenden notwendigen großen Aufwendungen getroffen worden wären.

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz legte die Beschwerdeführerin dar, Einkünfte könnten einem Fruchtnießer nur zugerechnet werden, wenn er die mit dem Fruchtgenuß verbundenen Besitz- und Verwaltungsrechte ausübe. Wenn nun die Abgabenbehörde bezüglich des Vorliegens von wirtschaftlichem Eigentum die Verwaltungsrechte der Beschwerdeführerin verneine, so dürfte konsequenterweise die Zurechnung der Einkünfte nicht beim Fruchtnießer erfolgen. Im Beschwerdefall gingen die Rechte der Beschwerdeführerin im Sinne der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes über das übliche Maß eines Fruchtgenußberechtigten hinaus. Sie übe die Herrschaft über die Sache gleich einem Eigentümer aus.

Zu einer Anfrage des Finanzamtes teilte die Beschwerdeführerin im Berufungsverfahren mit Schreiben vom 27. Jänner 1981 noch mit, daß schon vor Durchführung der Reparaturen im gegenständlichen Haus zwei Geschäftslokale vorhanden gewesen seien. Bei einem Lokal sei straßenseitig aus einem bestehenden Fenster eine Eingangstür gemacht worden. Die vorhandenen Fenster hätten schon vor der Vergrößerung als Schaufenster verwendet werden können. Größere Schaufenster habe der jetzige Mieter verlangt. Der Bauzustand der zirka 300 Jahre alten Mauern im Erdgeschoß sei sehr schlecht, die Fensterstöcke seien morsch gewesen, die Fenster hätten sich nicht mehr schließen lassen und seien auch nicht einbruchssicher gewesen. Der Fußboden sei in beiden Lokalen wegen fehlender Unterkellerung teilweise verfault und durchgebrochen gewesen. Die Behebung dieser Mängel wäre für eine weitere Vermietung der beiden Lokale unumgänglich gewesen. An den bestehenden Räumen selbst seien keinerlei bauliche Veränderungen vorgenommen worden, ein Umbau habe nicht stattgefunden.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde in gleicher Weise wie das Finanzamt mit seiner Berufungsvorentscheidung der Berufung teilweise statt. Dabei ging die belangte Behörde sachverhaltsmäßig davon aus, daß die Beschwerdeführerin bis zum 20. November 1976 zur Hälfte Miteigentümerin des fraglichen Grundstückes gewesen sei. Die zweite Grundstückshälfte habe sich bereits im Eigentum ihrer Tochter befunden. Dieser habe sie mit Notariatsakt vom angegebenen Tag ihren Anteil ohne Gegenleistung übergeben, mit Ausnahme des im selben Notariatsakt an der gesamten Liegenschaft ausbedungenen Nutznießungs- und Fruchtnießungsrechtes. Auf der gegenständlichen Liegenschaft befinde sich ein einstöckiges Gebäude, in dessen Erdgeschoß Räumlichkeiten an zwei Gewerbetreibende verpachtet seien.

In der rechtlichen Würdigung des Beschwerdealles hielt die belangte Behörde zunächst fest, sie könne davon ausgehen, daß der Notariatsakt vom 20. November 1976 in gleicher Weise auch zwischen Familienfremden hätte abgeschlossen werden können. Weiters könnten die Einkünfte aus dem Fruchtgenuß der Beschwerdeführerin zugerechnet werden, zumal sie entsprechend den Bestimmungen des ABGB - der Übergabsvertrag enthalte diesbezüglich keinerlei nähere Angaben - die Aufwendungen für die gewöhnliche Erhaltung der Sache trage. Die AfA stünde hingegen nicht ihr, sondern der zivilrechtlichen Eigentümerin zu, bei der sich allenfalls negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung ergäben. Dem von der Beschwerdeführerin ins Treffen geführten Urteil des Bundesfinanzhofes der Bundesrepublik Deutschland vom 8. März 1977, VIII R 180/77, läge ein anderer Sachverhalt zugrunde. Was aber die Reparaturaufwendungen betreffe, so sei der Fruchtgenußberechtigte nach den Bestimmungen des ABGB (§§ 513 ff) nur verbunden, die dienstbare Sache als ein guter Haushälter in dem Stande, in welchem er sie übernommen habe, zu erhalten, und auch vom Ertrage die Ausbesserungen, Ergänzungen und Herstellungen zu besorgen. Werde dessen ungeachtet der Wert der dienstbaren Sache bloß durch den rechtmäßigen Genuß ohne Verschulden des Fruchtnießers verringert, so sei er dafür nicht verantwortlich. Daraus ergebe sich, daß Reparaturkosten zur Beseitigung von vor der Nießbrauchbestellung eingetretenen Schäden nach bürgerlichem Recht den Eigentümer träfen. Von solchen (starken) Schäden müsse im Beschwerdefall ausgegangen werden. Wenn die Beschwerdeführerin diese Schäden auf ihre Kosten habe beheben lassen, so komme dies einer neuerlichen Schenkung an die Tochter gleich. Aus diesem Grund sei jeder Zusammenhang zwischen der Behebung dieser Schäden und der Einkunftsquelle Vermietung und Verpachtung auszuschließen. Würde man dennoch einen solchen Zusammenhang annehmen, so hätte die Nießbrauchsberechtigte jedenfalls einen Anspruch gegen den Eigentümer nach den Vorschriften über die Geschäftsführung ohne Auftrag, da die getätigten Aufwendungen nicht aus der Stellung als Fruchtgenußberechtigter abgeleitet werden könnten. Durch die unterbliebene Geltendmachung des Anspruches sei eine neuerliche Schenkung der Beschwerdeführerin an die Tochter erfolgt, was die Nichtabzugsfähigkeit der Ausgaben gemäß § 20 Abs. 1 Z. 4 EStG 1972 zur Folge hätte. Die Reparaturaufwendungen wären sohin keine Werbungskosten. In der rechtlichen Würdigung des Beschwerdealles hielt die belangte Behörde zunächst fest, sie könne davon ausgehen, daß der Notariatsakt vom 20. November 1976 in gleicher Weise auch zwischen

Familienfremden hätte abgeschlossen werden können. Weiters könnten die Einkünfte aus dem Fruchtgenuß der Beschwerdeführerin zugerechnet werden, zumal sie entsprechend den Bestimmungen des ABGB - der Übergabsvertrag enthalte diesbezüglich keinerlei nähere Angaben - die Aufwendungen für die gewöhnliche Erhaltung der Sache trage. Die AfA stünde hingegen nicht ihr, sondern der zivilrechtlichen Eigentümerin zu, bei der sich allenfalls negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung ergäben. Dem von der Beschwerdeführerin ins Treffen geführten Urteil des Bundesfinanzhofes der Bundesrepublik Deutschland vom 8. März 1977, VIII R 180/77, läge ein anderer Sachverhalt zugrunde. Was aber die Reparaturaufwendungen betreffe, so sei der Fruchtgenußberechtigte nach den Bestimmungen des ABGB (Paragraphen 513, ff) nur verbunden, die dienstbare Sache als ein guter Haushälter in dem Stande, in welchem er sie übernommen habe, zu erhalten, und auch vom Ertrage die Ausbesserungen, Ergänzungen und Herstellungen zu besorgen. Werde dessen ungeachtet der Wert der dienstbaren Sache bloß durch den rechtmäßigen Genuß ohne Verschulden des Fruchtnießers verringert, so sei er dafür nicht verantwortlich. Daraus ergebe sich, daß Reparaturkosten zur Beseitigung von vor der Nießbrauchbestellung eingetretenen Schäden nach bürgerlichem Recht den Eigentümer träfen. Von solchen (starken) Schäden müsse im Beschwerdefall ausgegangen werden. Wenn die Beschwerdeführerin diese Schäden auf ihre Kosten habe beheben lassen, so komme dies einer neuerlichen Schenkung an die Tochter gleich. Aus diesem Grund sei jeder Zusammenhang zwischen der Behebung dieser Schäden und der Einkunftsquelle Vermietung und Verpachtung auszuschließen. Würde man dennoch einen solchen Zusammenhang annehmen, so hätte die Nießbrauchsberechtigte jedenfalls einen Anspruch gegen den Eigentümer nach den Vorschriften über die Geschäftsführung ohne Auftrag, da die getätigten Aufwendungen nicht aus der Stellung als Fruchtgenußberechtigter abgeleitet werden könnten. Durch die unterbliebene Geltendmachung des Anspruches sei eine neuerliche Schenkung der Beschwerdeführerin an die Tochter erfolgt, was die Nichtabzugsfähigkeit der Ausgaben gemäß Paragraph 20, Absatz eins, Ziffer 4, EStG 1972 zur Folge hätte. Die Reparaturaufwendungen wären sohin keine Werbungskosten.

Vorliegende Beschwerde macht inhaltliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides geltend.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Im Beschwerdefall ist entsprechend den dem angefochtenen Bescheid zugrunde liegenden und insoweit unbestrittenen Sachverhaltsannahmen davon auszugehen, daß die Beschwerdeführerin in den Streitjahren auf Grund ihres Fruchtgenußrechtes an der fraglichen Liegenschaft Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielte. Strittig ist, ob sie bezüglich des Gebäudes, aus dem diese Einkünfte fließen, die AfA und die baulichen Aufwendungen rechtens als Werbungskosten geltend machen konnte.

Hinsichtlich der AfA vertritt der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung, von der abzugehen der Beschwerdefall keinen Anlaß bietet, die Auffassung, daß sie grundsätzlich nur dem zivilrechtlichen Eigentümer des betreffenden Wirtschaftsgutes und nicht dem Fruchtgenußberechtigten zusteht. Nur dann, wenn die Befugnisse des "Fruchtnießers" soweit gehen, daß er über das Wirtschaftsgut gleich einem Eigentümer schalten und walten kann und er daher nicht bloß als Fruchtgenußberechtigter, sondern darüber hinaus als wirtschaftlicher Eigentümer anzusehen ist, kommt ihm die AfA zu. Auf die Erkenntnisse vom 17. April 1959, Zl. 646/58, Slg. Nr. 1994/F, vom 22. September 1961, Zl. 732/61, vom 18. Juni 1969, Zl. 565/68, Slg. Nr. 3926/F, vom 24. November 1970, Zl. 640/69, Slg. Nr. 4152/F, und vom 15. Dezember 1971, Zl. 545/69, und deren Entscheidungsgründe sowie auf Stoll, BAO Handbuch S 65, sei verwiesen. Die Beschwerdeführerin hat zwar wirtschaftliches Eigentum am fraglichen Gebäude behauptet, nie aber begründet, warum ihr Befugnisse zustehen sollten, die über die eines "bloßen" Fruchtgenußberechtigten im Sinne des österreichischen bürgerlichen Rechtes hinausgehen. Eine solche Begründung findet sich auch in der Beschwerde nicht. Die Beschwerde geht sogar davon aus, daß die Beschwerdeführerin die baulichen Maßnahmen in "Ausübung der mit dem Fruchtgenuß verbundenen Besitz- und Verwaltungsrechte" getroffen hätte. Die Aktenlage bietet ebenfalls keinen Anhaltspunkt für wirtschaftliches Eigentum der Beschwerdeführerin, auch nicht der Übergabsvertrag vom 22. November 1976, mit dem das Fruchtgenußrecht der Beschwerdeführerin begründet wurde und auf den auch die Beschwerde Bezug nimmt. In diesem Punkt läßt der angefochtene Bescheid sohin keinen Rechtsirrtum erkennen.

Einem Rechtsirrtum unterliegt die belangte Behörde jedoch in der Frage der baulichen Aufwendungen. Zwar trifft es zu, daß der Fruchtnießer nach den Bestimmungen des ABGB, von denen die belangte Behörde mangels näherer Angaben im Übergabsvertrag im angefochtenen Bescheid ausgeht, nur verpflichtet ist, für die ordentliche Instandhaltung der dienstbaren Sache aufzukommen, soweit der Ertrag reicht (siehe § 513 ABGB und hiezu Klang in Klang zum ABGB).

Nichtsdestoweniger ist aber der Fruchtnießer nach bürgerlichem Recht darüber hinaus unter bestimmten Voraussetzungen zu Aufwendungen auf die dienstbare Sache berechtigt, wobei ihm aus den Aufwendungen ein Ersatzanspruch gegenüber dem Eigentümer erwachsen kann, aber nicht muß. So ist der Fruchtnießer nach § 515 im Zusammenhalt mit § 514 ABGB zu Bauführungen, die durch das Alter des Gebäudes oder einen Zufall notwendig gemacht werden, berechtigt. Er erwirbt dann zwar einen Ersatzanspruch gegenüber dem Eigentümer, den er aber erst bei Beendigung des Fruchtgenusses nach der dann noch vorhandenen Werterhöhung geltend machen kann (siehe § 515 ABGB und hiezu Klang, a.a.O.). Nun ist aber zugunsten der belangten Behörde festzuhalten, daß sich die §§ 514 und 515 ABGB nur auf solche Bauführungen beziehen, deren Notwendigkeit während der Dauer der Fruchtnießung eintritt (siehe Klang, a.a.O., Seite 592). Für Bauführungen, die schon vor der Bestellung des Fruchtgenusses hätten vorgenommen werden sollen, fehlt eine ausdrückliche gesetzliche Regelung und im Beschwerdefall auch eine Regelung durch die Parteien anlässlich der Bestellung des Fruchtgenusses. Aus dem Sinn der schon genannten §§ 514 und 515 ABGB ist jedoch nach Auffassung des Verwaltungsgerichtshofes abzuleiten, daß die Last solcher unterlassener notwendiger Bauführungen denjenigen trifft, der sie unterlassen hat, also grundsätzlich den Eigentümer. Einem Rechtsirrtum unterliegt die belangte Behörde jedoch in der Frage der baulichen Aufwendungen. Zwar trifft es zu, daß der Fruchtnießer nach den Bestimmungen des ABGB, von denen die belangte Behörde mangels näherer Angaben im Übergabsvertrag im angefochtenen Bescheid ausgeht, nur verpflichtet ist, für die ordentliche Instandhaltung der dienstbaren Sache aufzukommen, soweit der Ertrag reicht (siehe Paragraph 513, ABGB und hiezu Klang in Klang zum ABGB). Nichtsdestoweniger ist aber der Fruchtnießer nach bürgerlichem Recht darüber hinaus unter bestimmten Voraussetzungen zu Aufwendungen auf die dienstbare Sache berechtigt, wobei ihm aus den Aufwendungen ein Ersatzanspruch gegenüber dem Eigentümer erwachsen kann, aber nicht muß. So ist der Fruchtnießer nach Paragraph 515, im Zusammenhalt mit Paragraph 514, ABGB zu Bauführungen, die durch das Alter des Gebäudes oder einen Zufall notwendig gemacht werden, berechtigt. Er erwirbt dann zwar einen Ersatzanspruch gegenüber dem Eigentümer, den er aber erst bei Beendigung des Fruchtgenusses nach der dann noch vorhandenen Werterhöhung geltend machen kann (siehe Paragraph 515, ABGB und hiezu Klang, a.a.O.). Nun ist aber zugunsten der belangten Behörde festzuhalten, daß sich die Paragraphen 514, und 515 ABGB nur auf solche Bauführungen beziehen, deren Notwendigkeit während der Dauer der Fruchtnießung eintritt (siehe Klang, a.a.O., Seite 592). Für Bauführungen, die schon vor der Bestellung des Fruchtgenusses hätten vorgenommen werden sollen, fehlt eine ausdrückliche gesetzliche Regelung und im Beschwerdefall auch eine Regelung durch die Parteien anlässlich der Bestellung des Fruchtgenusses. Aus dem Sinn der schon genannten Paragraphen 514, und 515 ABGB ist jedoch nach Auffassung des Verwaltungsgerichtshofes abzuleiten, daß die Last solcher unterlassener notwendiger Bauführungen denjenigen trifft, der sie unterlassen hat, also grundsätzlich den Eigentümer.

Das Vorbringen der Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren, insbesondere in ihrem Schreiben vom 27. Jänner 1981, spricht in der Tat dafür, daß es sich bei einem Teil der Bauführungen um solche handelt, deren Notwendigkeit nicht erst während der Dauer der Fruchtnießung eintrat und deren Last nach dem Gesagten den Eigentümer traf, der die notwendigen Bauführungen unterließ. Nichtsdestoweniger ist der angefochtene Bescheid schon unter diesem Gesichtspunkt inhaltlich rechtswidrig, denn auf Grund ihres vor der Fruchtgenußbestellung gegebenen Hälfteigentums hatte auch die Beschwerdeführerin anteilig die notwendigen Bauführungen unterlassen, was bedeutet, daß sie - mit den entsprechenden steuerlichen Konsequenzen - anteilig auch die Last dieser Bauführung trifft und insoweit keinesfalls eine freiwillige Zuwendung an ihre Tochter im Sinn des § 20 Abs. 1 Z. 4 EStG 1972 angenommen werden kann. Das Vorbringen der Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren, insbesondere in ihrem Schreiben vom 27. Jänner 1981, spricht in der Tat dafür, daß es sich bei einem Teil der Bauführungen um solche handelt, deren Notwendigkeit nicht erst während der Dauer der Fruchtnießung eintrat und deren Last nach dem Gesagten den Eigentümer traf, der die notwendigen Bauführungen unterließ. Nichtsdestoweniger ist der angefochtene Bescheid schon unter diesem Gesichtspunkt inhaltlich rechtswidrig, denn auf Grund ihres vor der Fruchtgenußbestellung gegebenen Hälfteigentums hatte auch die Beschwerdeführerin anteilig die notwendigen Bauführungen unterlassen, was bedeutet, daß sie - mit den entsprechenden steuerlichen Konsequenzen - anteilig auch die Last dieser Bauführung trifft und insoweit keinesfalls eine freiwillige Zuwendung an ihre Tochter im Sinn des Paragraph 20, Absatz eins, Ziffer 4, EStG 1972 angenommen werden kann.

Abgesehen davon können aber nicht alle strittigen baulichen Maßnahmen als notwendige Bauführungen angesehen werden. So stellen etwa die im Schreiben vom 27. Jänner 1981 erwähnte Vergrößerung der Schaufenster oder die Umgestaltung eines Fensters zu einer Eingangstür keine notwendigen, sondern nützliche Bauführungen dar, von

denen nach der Lage des Beschwerdefalles - die Eigentümerin (Tochter) veranlaßte die Bauführungen für die Beschwerdeführerin - zu unterstellen ist, daß sie mit Zustimmung des Eigentümers erfolgten. Für solche Verbesserungen an der dienstbaren Sache durch den Fruchtnießer mit Zustimmung des Eigentümers fehlt im ABGB ebenfalls eine ausdrückliche Regelung. Der Verwaltungsgerichtshof teilt jedoch auch hier die Auffassung von Klang, a.a.O., Seite 594, daß solche Verbesserungen durch den Fruchtnießer (denen der Eigentümer zustimmt!) zulässig sind und daß sich die Frage des Kostenersatzes nach den Vereinbarungen der beiden Teile richtet. Der Verwaltungsgerichtshof meint weiters, daß eine Kostentragung durch den Fruchtnießer auch zwischen familienfremden Personen hätte vereinbart werden können, wenn die Kosten zu einer Steigerung der Einnahmen des Fruchtnießers aus der dienstbaren Sache beitragen, worauf für den Beschwerdefall die Einkommensteuererklärung, das Beschwerdevorbringen und selbst die Ausführungen der belangten Behörde in der Gegenschrift hinweisen. Die Kosten waren damit der Beschwerdeführerin zuzurechnen und entsprechen dem Werbungskostenbegriff des § 16 Abs. 1 EStG 1972. Abgesehen davon können aber nicht alle strittigen baulichen Maßnahmen als notwendige Bauführungen angesehen werden. So stellen etwa die im Schreiben vom 27. Jänner 1981 erwähnte Vergrößerung der Schaufenster oder die Umgestaltung eines Fensters zu einer Eingangstür keine notwendigen, sondern nützliche Bauführungen dar, von denen nach der Lage des Beschwerdefalles - die Eigentümerin (Tochter) veranlaßte die Bauführungen für die Beschwerdeführerin - zu unterstellen ist, daß sie mit Zustimmung des Eigentümers erfolgten. Für solche Verbesserungen an der dienstbaren Sache durch den Fruchtnießer mit Zustimmung des Eigentümers fehlt im ABGB ebenfalls eine ausdrückliche Regelung. Der Verwaltungsgerichtshof teilt jedoch auch hier die Auffassung von Klang, a.a.O., Seite 594, daß solche Verbesserungen durch den Fruchtnießer (denen der Eigentümer zustimmt!) zulässig sind und daß sich die Frage des Kostenersatzes nach den Vereinbarungen der beiden Teile richtet. Der Verwaltungsgerichtshof meint weiters, daß eine Kostentragung durch den Fruchtnießer auch zwischen familienfremden Personen hätte vereinbart werden können, wenn die Kosten zu einer Steigerung der Einnahmen des Fruchtnießers aus der dienstbaren Sache beitragen, worauf für den Beschwerdefall die Einkommensteuererklärung, das Beschwerdevorbringen und selbst die Ausführungen der belangten Behörde in der Gegenschrift hinweisen. Die Kosten waren damit der Beschwerdeführerin zuzurechnen und entsprechen dem Werbungskostenbegriff des Paragraph 16, Absatz eins, EStG 1972.

Im übrigen ist jedoch den Ausführungen der belangten Behörde in der Gegenschrift entgegenzuhalten, daß der Verwaltungsgerichtshof den angefochtenen Bescheid nur anhand der diesem Bescheid zugrunde gelegten und nicht anhand möglicher anderer Sachverhaltsannahmen auf seine Rechtmäßigkeit überprüfen konnte.

Der Vollständigkeit halber sei schließlich bemerkt, daß aus § 41 Abs. 2 EStG 1972 nicht abgeleitet werden kann, der Beschwerdeführer könne nach der Lage des Beschwerdefalles bezüglich des Kalenderjahres 1977 in keinem subjektiven öffentlichen Recht verletzt sein. Aus dem letzten Satz dieser Bestimmung kann nämlich nur geschlossen werden, daß ein Steuerpflichtiger nach Ablauf des auf den Veranlagungszeitraum zweitfolgenden Kalenderjahres mit dem dort vorgesehenen Antrag keine Veranlagung mehr herbeiführen kann. Nicht folgt daraus, daß ein Steuerpflichtiger, der bereits veranlagt wurde, den diesbezüglichen Bescheid nicht auch noch nach Ablauf der Zweijahresfrist durch Berufung bekämpfen und darin einen Verlust geltend machen kann. Durch eine Berufungsentscheidung aber, die diesem Verlust nicht Rechnung trägt, kann der Beschwerdeführer sehr wohl in dem subjektivöffentlichen Recht auf Verlustausgleich verletzt sein. Der Vollständigkeit halber sei schließlich bemerkt, daß aus Paragraph 41, Absatz 2, EStG 1972 nicht abgeleitet werden kann, der Beschwerdeführer könne nach der Lage des Beschwerdefalles bezüglich des Kalenderjahres 1977 in keinem subjektiven öffentlichen Recht verletzt sein. Aus dem letzten Satz dieser Bestimmung kann nämlich nur geschlossen werden, daß ein Steuerpflichtiger nach Ablauf des auf den Veranlagungszeitraum zweitfolgenden Kalenderjahres mit dem dort vorgesehenen Antrag keine Veranlagung mehr herbeiführen kann. Nicht folgt daraus, daß ein Steuerpflichtiger, der bereits veranlagt wurde, den diesbezüglichen Bescheid nicht auch noch nach Ablauf der Zweijahresfrist durch Berufung bekämpfen und darin einen Verlust geltend machen kann. Durch eine Berufungsentscheidung aber, die diesem Verlust nicht Rechnung trägt, kann der Beschwerdeführer sehr wohl in dem subjektivöffentlichen Recht auf Verlustausgleich verletzt sein.

Zusammenfassend erweist sich der angefochtene Bescheid als inhaltlich rechtswidrig. Er war daher gemäß § 42 Abs. 2 lit. a VwGG 1965 aufzuheben. Zusammenfassend erweist sich der angefochtene Bescheid als inhaltlich rechtswidrig. Er war daher gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Litera a, VwGG 1965 aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG 1965. Der Schriftsatzaufwandersatz konnte nur mit dem im

Beschwerdeschriftsatz geltend gemachten und nicht mit dem nachträglich ohne Zusammenhang mit einer Mängelbehebung im Sinne des § 34 Abs. 2 leg. cit. berichtigten, höheren Betrag zugesprochen werden (§ 59 Abs. 2 lit. a VwGG 1965). Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG 1965. Der Schriftsatzaufwandersatz konnte nur mit dem im Beschwerdeschriftsatz geltend gemachten und nicht mit dem nachträglich ohne Zusammenhang mit einer Mängelbehebung im Sinne des Paragraph 34, Absatz 2, leg. cit. berichtigten, höheren Betrag zugesprochen werden (Paragraph 59, Absatz 2, Litera a, VwGG 1965).

Wien, am 29. Juni 1982

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1982:1981140093.X00

Im RIS seit

29.06.1982

Zuletzt aktualisiert am

30.01.2018

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at