jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2008/7/9 2005/13/0152

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 09.07.2008

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1972 §28;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsidenten Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Pelant, Dr. Mairinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Unger, über die Beschwerde des M in W, vertreten durch Dr. Heinz Edelmann, Rechtsanwalt in 1060 Wien, Windmühlgasse 30, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien vom 2. September 2004, Zl. RV/26- W/02, betreffend u.a. Umsatz- und Einkommensteuer für 1987 und Umsatzsteuer für 1991, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird, soweit er die Einkommensteuer 1987 betrifft, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes und, soweit er die Umsatzsteuer 1991 betrifft, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben; im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von 1.171,20 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Im Gefolge einer beim Beschwerdeführer durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung stellte der Prüfer in seinem Bericht ua (Tz 28 und 29) fest, der Beschwerdeführer habe mit Kaufvertrag vom 24. April 1987 ein Haus in Wien, P-Straße, in dessen Erdgeschoss sich ein Großfleischhauereibetrieb ("Firma Z") befunden habe, um 6.000.000 S gekauft. Im ersten Stock habe sich ein dem Fleischereibetrieb angeschlossener Restaurantbetrieb befunden, im zweiten Stock seien Lager und Personalräume sowie eine Wohnung gelegen gewesen. Mit Erwerb des Grundstückes habe die "Firma Z" ihre Mietrechte aufgegeben und die vorhandenen Anlagen des Restaurantbetriebes um einen Betrag von 4.000.000 S zuzüglich Umsatzsteuer dem Beschwerdeführer veräußert. Bereits vorher habe der Beschwerdeführer mit der S-Bank verhandelt, die sich für die Räumlichkeiten im Erdgeschoss interessiert habe. Mit 12. März 1987 habe die S-Bank ein letztes Angebot auf 5.500.000 S Ablöse und gleichbleibende Miete von monatlich 47.000 S einschließlich Betriebskosten gelegt, wobei "letztendlich diese ATS 5.500.000,--" dem Beschwerdeführer ausgezahlt worden seien.

Die im Jahr 1987 von der S-Bank erhaltenen 5.500.000 S seien steuerlich nicht erklärt worden. Im Verlauf der Prüfung habe der Beschwerdeführer dem Prüfer eine "Selbstanzeige" übergeben, in der unter anderem diese 5.500.000 S erklärt worden seien. In einem Schreiben vom 12. Dezember 1993 habe der Beschwerdeführer mitgeteilt, dass es sich

bei diesem Zuschuss um die Abgeltung einer Wertminderung der Liegenschaft gehandelt habe, weshalb er nicht zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zähle. Vom Beschwerdeführer sei dies mit den "dann nicht mehr vorhandenen beweglichen und unbeweglichen Einrichtungen der Fleischerei und des Gastwirtschaftsbetriebes begründet" worden. Ursprünglich seien vom Beschwerdeführer - laut einem Gedächtnisprotokoll des Beschwerdeführers vom 12. März 1987 - sogar zwölf Jahresmieten verlangt worden. Allein auf Grund des Umstandes, dass sich in den vorher "der Fleischerei Z gehörigen" Räumen (Betrieb und Restaurant) nunmehr ein Bankinstitut und ein Restaurantbetrieb befänden, sei sicherlich keine Vermögenseinbuße am Gebäude eingetreten. Dies zeige auch eine Berechnung, wonach der Nettokaufpreis von 10.000.000 S für Gebäude und Anlagen abzüglich der jeweiligen AfA zu einem Buchwert im März 1990 von 9.272.084 S geführt habe, und der Umstand, dass der Beschwerdeführer für das Gebäude im März 1990 einen Verkaufserlös von 9.200.000 S erzielt habe. Im Gegenteil sei davon auszugehen, dass ein Lokal, wie es die S-Bank geschaffen habe, wesentlich verkehrsfähiger und vielfältigeren betrieblichen Zwecken zugänglich sei als eine Großfleischerei in einer Zeit, in der auch einige andere Großfleischerein in Schwierigkeiten gewesen seien und von vornherein kein Bedarf an solchen Betrieben bestanden habe.

Der Prüfer nahm von dem im Jahr 1987 vom Beschwerdeführer der "Firma Z" bezahlten Betrag von 4.000.000 S netto für die Anlagen lediglich 800.000 S als Anschaffungskosten an. Beim restlichen Betrag in Höhe 3.200.000 S handle es sich wirtschaftlich gesehen um Mietrechtsabstandszahlungen und Freimachungskosten, die zu einer Werterhöhung des Gebäudes geführt hätten und dem Gebäude zuzurechnen seien. Die Einrichtung der Fleischerei sei für den Beschwerdeführer von vornherein wertlos gewesen, weil bereits zum Kaufzeitpunkt festgestanden sei, dass in die Räume im Erdgeschoss eine Bank einziehen werde. Weiters habe der Prüfer festgestellt, dass lediglich das Inventar des Restaurants im ersten Stock Gegenstand einer Verpachtung des Restaurantbetriebs gewesen sei, nicht jedoch der Kühlraum im Erdgeschoss mit Heizungsanlage und Wärmepumpe. Nach Angabe eines Restaurantpächters hätten sich die Kühlaggregate abmontiert im Keller befunden, im ehemaligen Tiefkühlraum im Erdgeschoss sei das Bankinstitut gelegen gewesen.

Der Prüfer betrachtete die von der S-Bank geleistete Zahlung von 5.500.000 S an den Beschwerdeführer als umsatzsteuerbaren Vorgang und rechnete nach Abzug der darin enthaltenen Umsatzsteuer den Nettobetrag den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung und den im Jahr 1987 erzielten Umsätzen hinzu. Von dem der "Firma Z" 4.000.000 S netto für Anlagen bezahlten Betrag berücksichtigte der Prüfer lediglich 800.000 S bei der Ermittlung der auf diese Anlagen entfallenden AfA von 10 Prozent jährlich, den Restbetrag von 3.200.000 S bezog der Prüfer in die Berechnung der AfA für das Gebäude von 1,5 Prozent jährlich ein.

Unter Tz 18.2 seines Berichtes hielt der Prüfer fest, er habe für das Jahr 1991 folgende "Umsätze festgestellt": Entgelte laut Ausgangsfakturen, worunter sich solche an die "Firma E" Ungarn in Höhe von 254.893,67 S befunden hätten, welche aus zwei Ausgangsrechnungen an die "Firma E" vom 7. November 1991 stammten. Für diese Lieferungen sei kein Ausfuhrnachweis vorgelegt worden, weshalb der Prüfer sie der Umsatzsteuer unterziehe.

Das Finanzamt folgte insoweit dem Prüfer und setzte dementsprechend mit Bescheiden vom 7. März 1994 nach Wiederaufnahme der Verfahren die Umsatz- und Einkommensteuer für 1987 fest. Ebenfalls mit Bescheid vom 7. März 1994 setzte das Finanzamt die Umsatzsteuer 1991 fest, ohne die vom Prüfer erwähnten Ausfuhrlieferungen an "die Firma E" als steuerfrei zu behandeln.

Dagegen berief der Beschwerdeführer. Er wandte sich zunächst dagegen, dass nur ein Fünftel (800.000 S) des Betrages von 4.000.000 S, den er für die Anlagen der "Firma Z" bezahlt habe, als Kaufpreis für die Anlagen gewertet worden sei, wogegen vier Fünftel als Mietrechtsabstandszahlung und Freimachungskosten gewertet worden seien, welche den Gebäudewert erhöhten. Zur Qualifikation der von der S-Bank erhaltenen 5.500.000 S als steuerpflichtige Einkünfte führte der Beschwerdeführer aus, die Behörde übersehe die vertragliche Einigung mit dem Vertreter der S-Bank, wie sie im Besprechungsprotokoll vom 12. März 1987 wiedergegeben sei, auf welches sich auch die Behörde beziehe. In dieser Urkunde werde dargetan, dass es durch die Anmietung der Räumlichkeiten durch die S-Bank notwendigerweise zum Untergang von Anlagen komme, die zum Geschäftslokal gehörten. Es handle sich damit nicht um eine Entschädigung als Ausgleich für Mindereinnahmen, sondern um eine einmalige Entschädigung für die Wertminderung des Hauses. Diese Wertminderung sei offenkundig, weil nicht nur die Anlagen nicht mehr vorhanden seien, die allein dem Restaurantbetrieb gedient hätten, sondern auch der Straßenlift für das Restaurant, der bei einer Aufstockung des Hauses bis zur bauordnungsgemäßen zulässigen Höhe ausbaubar gewesen wäre. Mit dem Wegfall des Kühlhauses sei die Funktion der Wärmepumpenanlage und der Heizanlage eingeschränkt oder weggefallen und daher sei das Haus

mit der ursprünglich vorhandenen Heizanlage nicht mehr beheizbar. Dem Argument der Behörde, ein Lokal, wie es die Bank geschaffen habe, sei wesentlich verkehrsfähiger und vielfältigeren betrieblichen Zwecken zugänglich als eine Großfleischerei, halte der Beschwerdeführer entgegen, die ursprünglich vorhandenen Anlagen seien nicht nur dem Zweck einer Fleischerei förderlich, sondern könnten auch vorzüglich anderen Betrieben anderer Branchen dienen. Durch die Maßnahmen der S-Bank sei der Wert der Liegenschaft ganz allgemein gemindert worden.

Im weiteren Verfahren legte der Beschwerdeführer zum Beweis, dass es sich bei der Leistung eines Betrags von 5.500.000 S um eine Schadenersatzleistung handle, welche unmittelbar als Entschädigung für die Wertminderung des Objektes anzusehen sei und nicht im Zusammenhang mit den Einkünften stehe, ein Gutachten des Dipl.Ing. W vom 8. Juni 1994 vor, welches eine Wertminderung "per März 1990" im Ausmaß von 1.500.000 S feststellte.

Schadenersatzleistungen, die nicht im Zusammenhang mit den Einkünften stünden, also etwa die Entschädigung für Wertminderung eines Bestandobjektes unmittelbar, unterlägen nicht der Einkommensteuer. Im Beschwerdefall sei es zu einer weitgehenden Minderung des Wertes des Grundstückes und damit der Vermögenssubstanz gekommen, die andauernd sei. Da das Erdgeschoss zur Gänze der S-Bank vermietet sei, sei die Errichtung eines Aufzuges nicht mehr möglich. Eine Vermarktung aller Wohnflächen ohne Lift sei praktisch nicht möglich. Der Einbau des Lifts sei infolge des Mietvertrages auch in Zukunft nicht möglich. Eine Verlegung des Aufzuges in die Stiegenhausspindel sei aus Platzgründen nicht durchführbar. Ein Neubau eines Aufzugschachtes im Lichthof sei aus baurechtlichen Gründen nicht denkbar. Dies stehe im Gegensatz zur Möglichkeit einer Aufstockung um ein weiteres Stockwerk, wodurch weitere Wohnflächen im Bauwert von etwa 4.000.000 S gewonnen werden könnten. Die Minderung des Wertes der Liegenschaft sei sohin evident. Durch den optimalen Verhandlungserfolg mit der S-Bank sei es dem Beschwerdeführer gelungen, die Wertminderung mit 5.500.000 S und somit mit einem höheren als im Gutachten ermittelten Betrag anzusetzen.

Dem hielt der Prüfer in einer Stellungnahme entgegen, das Gutachten sei inhaltlich unrichtig und gehe von falschen Voraussetzungen aus. Es werde verschwiegen, dass der "Ausbau des Aufzuges" in die im zweiten Stock (jetziges oberstes Geschoss) befindliche Wohnung führe würde und dass ein zweiter Aufzug bestehe, der bereits jetzt bis in das jetzige oberste Geschoss führe. Dieser habe entgegen den vorgelegten Plänen im Erdgeschoss einen Zugang vom Hauseingang über den Gang und könne am ersten und zweiten Stock vorbei in allenfalls noch aufzusetzende Geschosse geführt werden, ohne jetzt vorhandene Wohnnutzflächen im zweiten Stock unbenutzbar zu machen, wie dies beim abgemauerten Aufzug bei einem Ausbau der Fall wäre. Davon abgesehen habe der Beschwerdeführer im Verlauf des Verfahrens die "Nichtsteuerbarkeit" von 5.500.000 S unterschiedlich erklärt. Ursprünglich sei diese mit den wertlos gewordenen Einrichtungsgegenständen der Fleischhauerei begründet worden (Gesprächsnotiz vom 12. März 1987 über den Abschluss des Mietvertrages). Erst später und jetzt in der Berufung werde dies mit der Abmauerung des Aufzuges begründet. Für die S-Bank sei der Grund der Zahlung gleichgültig gewesen. Wie aus deren letztem Angebot vom 12. März 1987 hervorgehe, sehe sie das Ganze als Einheit, wobei die Höhe der Ablöse mit der Höhe der Miete verbunden erscheine. Die Berufung führe auch nicht klar aus, aus welchen Gründen die Umsatzsteuerpflicht der Ablöse bekämpft werde. Es sei belanglos, ob mit dieser Ablöse auch eine Wertminderung des Gebäudes abgegolten werde oder nicht, weil maßgeblich sei, dass eine Lieferung oder sonstige Leistung vorliege, die auch in einer Duldung oder Unterlassung einer Handlung bestehen könne.

Auf die Stellungnahme des Prüfers replizierte der Beschwerdeführer mit Schriftsatz vom 5. September 1994, der vom Prüfer erwähnte zweite Aufzug gehöre in den Bereich des Restaurantbetriebes und könne daher für allgemeine Zwecke des Hauses nicht verwendet werden, unabhängig davon, dass es sich bei diesem Aufzug um einen Lastenaufzug handle, der den Zwecken des Restaurantbetriebes diene. Auf diesen Aufzug beziehe sich auch der Sachverständige, wenn er meine, eine Verlegung in die Stiegenhausspindel sei aus Platzgründen nicht durchführbar und auch im daneben liegenden Vorraum sei durch die Gestaltung des Stiegenhauses kein Platz gegeben. Dass die Wertminderung nach dem vorgelegten Gutachten 1.500.000 S betrage, während der Beschwerdeführer eine Wertminderung, die Schadenersatzzahlung, von 5.500.000 S lukriert habe, zeige sein kaufmännisch geschicktes Agieren. Der Beschwerdeführer habe von allem Anfang an ausgeführt und erklärt, dass eine Wertminderung wegen des Umbaus durch die S-Bank eingetreten sei. Dies sei auch durch die Vereinbarung mit dem ehemaligen Geschäftsführer der S-Bank dokumentiert, wonach die Anlagen betreffend die Fleischerei abgebrochen werden müssten. Es sei ganz generell auf die Wertminderung hingewiesen worden. Zwischen 1987 und 1990 sei es zu einer

wesentlichen Steigerung der Liegenschaftspreise gekommen, welche allein für die Zeit von 1989 bis 1990 eine Steigerung von 6 % ergebe. Angesichts des Umstandes, dass im Jahr 1990 vom Beschwerdeführer nur ein Verkaufspreis von 9.200.000 S habe realisiert werden können, sei die Wertminderung evident.

Seine Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid für 1991 begründete der Beschwerdeführer in einem Schriftsatz vom 14. Juli 1994 damit, der Prüfer habe die Ausgangsrechnungen vom 7. November 1991 an die "Firma E", Ungarn, mit der Behauptung der Umsatzsteuer unterzogen, dass keine Ausfuhrnachweise vorgelegt worden seien. Der Beschwerdeführer habe jedoch glaubhaft die Ausfuhrlieferung dokumentiert und werde noch weitere Ausfuhrbelege vorlegen. Mit Schriftsatz vom 14. September 1994 legte der Beschwerdeführer ein Schreiben der RB AG vom 16. April 1992, eine Fernkopie der RB AG vom selben Tag sowie eine Versendungsanzeige der Spedition S AG vom 30. April 1992 über die Durchführung des Versendungsauftrages der in den beiden Rechnungen vom 7. November 1991 bezeichneten Waren vor. Wie dem Schreiben der RB AG an den Beschwerdeführer zu entnehmen sei, sei die Ware nicht, wie ursprünglich vereinbart, vom Zolllager der Spedition S AG abgeholt worden, weshalb die Sendung frei Haus am 30. April 1992 an die "Firma E" zugesandt wurde.

In dem genannten Schreiben der RB AG vom 16. April 1992 an den Beschwerdeführer teilte ihm die RB AG mit, dass sie die Sendung an eine "Firma T" gemäß der Proformarechnung des Beschwerdeführers vom 7. November 1991 "in den nächsten Tagen" frei Haus zum Versand bringen werde, weil die "Firma T bis dato" die Ware nicht vereinbarungsgemäß vom Zolllager der Spedition S AG abgeholt habe.

Die erwähnte Fernkopie der RB AG an die Spedition S AG vom 16. April 1992 enthielt den Auftrag "Empf.: Firma E Bitte versenden Sie die Ware gemäß Proforma-rgn vom 7. 11. 91 (ausgestellt v. (Beschwerdeführer) frei Haus an die vorgeschriebene Versandadresse. Termin: ehest möglich".

Der erwähnte Versendungsauftrag der S AG ist eine Ausfuhrbescheinigung vom 30. April 1992 und bezeichnet als inländischen Auftraggeber die RB AG und als ausländischen Abnehmer die "Firma E" und bestätigt, am 22. April 1992 näher angeführte Waren zur Versendung an "oben stehende Firma" in das Ausland ausgeführt zu haben.

Mit Vorhalt vom 25. August 1994 ersuchte das Finanzamt den Beschwerdeführer, die noch nicht vorgelegten Ausfuhrnachweise betreffend die zwei Ausgangsfakturen vom 7. November 1991 an die "Firma E" beizubringen. Der Ausfuhrnachweis zähle zu den materiellrechtlichen Voraussetzungen für die Steuerfreiheit; eine Glaubhaftmachung einer Ausfuhrlieferung sei im UStG nicht vorgesehen.

Mit Schriftsatz vom 14. November 1994 brachte der Beschwerdeführer vor, die von ihm vorgelegten Urkunden entsprächen grundsätzlich den Vorschriften über die Durchführung der Bestimmungen über den Ausfuhrnachweis. Den Unterlagen sei eindeutig zu entnehmen, dass Auftraggeber der Beschwerdeführer sei.

Bei der von der belangten Behörde durchgeführten mündlichen Verhandlung am 31. August 2004 brachte der Beschwerdeführer dazu vor, Verletzungen von Formvorschriften seien steuerlich unschädlich, sofern nur die Tatsache der Ausfuhr selbst nachgewiesen werden könne, was im Beschwerdefall unstrittig sei.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung betreffend die Umsatzsteuer 1987 und 1991 als unbegründet ab und setzte die Einkommensteuer für 1987 im Instanzenzug fest. Bei der Einkommensteuerfestsetzung folgte sie dem Berufungsbegehren betreffend die Höhe des vom Beschwerdeführer der "Firma Z" bezahlten Preises für die Anlagen. Zur strittigen Zahlung der S-Bank im Betrag von 5.500.000 S führte die belangte Behörde nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens aus, ein tatsächlicher, der Höhe nach bewertbarer Schaden sei im Zeitpunkt der Zuzählung des "Zuschusses" nicht vorgelegen. Die unabdingbare Voraussetzung des Schadenersatzrechtes, das Vorliegen eines die Ersatzpflicht auslösenden Schadens, sei nicht erfüllt. Der vom Beschwerdeführer ins Treffen geführte Schaden, der mit der Unternehmensstruktur der S-Bank begründet werde, wäre nach der inhaltlichen Gestaltung des Bestandvertrages (unbefristeter Kündigungsverzicht des vermietenden Beschwerdeführers) frühestens im Zeitpunkt der Veräußerung der Liegenschaft im Jahr 1990 zu Tage getreten. "Demzufolge müsste im Fall der Goutierung der Qualifikation des Zuschusses als Schadenersatz der - bar jeder Logik des Wirtschaftslebens - angesiedelte Schluss gezogen werden, dass der Zahlung im Jahr 1987 bereits eine Vorwegnahme eines präsumtiven, und somit der Höhe gar noch nicht zu bewertenden Schadens immanent gewesen ist". Dieser Umstand zeige, dass der nachweislich im Verhandlungsweg ermittelte, nicht rückzahlbare Zuschuss von 5.500.000 S tatsächlich in untrennbarem Zusammenhang mit der Erlangung der Mietrechte der S-Bank gestanden sei und dessen betragliches Ausmaß als Parameter des Beschwerdeführers für die Kalkulation der monatlichen Mietzinse

gedient habe. In wirtschaftlicher Hinsicht habe die Funktion des "Zuschusses" in einer Überwälzung der aus dem Anlagenkauf der "Firma Z" herrührenden Anschaffungskosten des Beschwerdeführers sowie im Erhalt einer Mietvorauszahlung bestanden, ein Umstand, der in steuerlicher Hinsicht das Vorliegen eines echten Leistungsaustausches zwischen dem Beschwerdeführer und der S-Bank bedeute. Daher sei der Zuschuss sowohl umsatzsteuerlich als auch ertragsteuerlich zu erfassen.

Hinsichtlich der Umsatzsteuer für 1991 führte die belangte Behörde aus, der Ausfuhrnachweis zähle zu den materiellrechtlichen Voraussetzungen für die Steuerfreiheit einer Ausfuhrlieferung. "Aus den Sachverhaltsdarstellungen sowie dem vom Bw. nachgereichten Unterlagen" sei ein Versendungsfall vorgelegen, wobei die dem Fachverband der Spediteure angehörende S AG mittels einer mit 30. April 1992 datierten Ausfuhrbescheinigung die Verbringung der Ware ins Ausland bestätigt habe. Dieser Bescheinigung sei die Benennung der RB AG als inländischer Auftraggeber zu entnehmen. Dem gegenüber habe der Beschwerdeführer als liefernder Unternehmer die der Versendung zu Grunde liegenden Umsätze im Jahr 1991 als umsatzsteuerfrei behandelt. Nach Ansicht der belangten Behörde liege im Beschwerdefall kein Ausfuhrnachweis vor. Die in § 7 Abs. 2 Z 1 bis 3 UStG 1972 angeführten Belege müssten alle für die Beurteilung der Ausfuhrlieferung erforderlichen Angaben, insbesondere auch Angaben zur Person des ausländischen Abnehmers und desjenigen enthalten, der den Gegenstand ins Ausland verbringe. Aus der Wendung "insbesondere auch Angaben ..." ziehe die belangte Behörde im Umkehrschluss die Folgerung, dass der Ausfuhrnachweis auch die Person desjenigen, der die Steuerfreiheit geltend mache, zu beinhalten habe. Auf Grund dieser Formkriterien könne entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers der "nämliche" Mangel nicht mit der Glaubhaftmachung der Ausfuhr "saniert" werden.

Der Verfassungsgerichtshof hat die Behandlung der vor ihm gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde mit Beschluss vom 26. September 2005, B 1294/04-6, abgelehnt und die Beschwerde über nachträglichen Antrag mit Beschluss vom 2. November 2005, ? 1254/04-8, gemäß Art. 144 Abs. 3 B-VG dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung abgetreten.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Der Beschwerdeführer fühlt sich in ausdrücklicher Ausführung des Beschwerdepunktes (§ 28 Abs. 1 Z 4 VwGG) in seinen Rechten verletzt, dass "kein Einkommen im Sinne einer Einkunftsart des Einkommenssteuergesetzes, insbesondere nicht einer Einkunft aus Vermietung und Verpachtung der Einkommensteuer unterliegt" und dass "er nicht in den Genuss der Steuerbefreiung einer Ausfuhrlieferung im Sinne der §§ 6 und 7 UStG 1972 kommt".

1. Einkommensteuer für 1987:

Die belangte Behörde stützt die rechtliche Qualifikation der Zahlung der S-Bank an den Beschwerdeführer in Höhe von 5.500.000 S als Einnahme im Sinn des § 15 Abs. 1 des im Beschwerdefall noch anzuwendenden EStG 1972 darauf, dass sie die vom Beschwerdeführer vorgebrachte Wertminderung des Gebäudes deshalb nicht als Grundlage für einen Schadenersatz gelten lassen könne, weil im Zeitpunkt der Zahlung ein Schaden noch nicht eingetreten sei, was aber unabdingbare Voraussetzung des Schadenersatzrechtes sei.

Bei den in Rede stehenden Einkünften aus Vermietung und Verpachtung (§ 28 EStG 1972) stellen Wertänderungen der Einkunftsquelle, des vermieteten Objektes (Gebäude), keine Einnahmen oder Werbungskosten dar, sofern das Gesetz nicht ausdrücklich anderes bestimmt (wie etwa § 28 Abs. 2 EStG 1972). Dementsprechend sind auch Ersatzleistungen für Substanzverluste nicht steuerbar (vgl. auch Schubert/Pokorny/Schuch/Quantschnigg, Einkommensteuer-Handbuch, § 28 Tz 24, und Doralt, EStG9, § 28 Tz 11).

Die belangte Behörde hat im angefochtenen Bescheid verkannt, dass eine Wertminderung des Bestandobjektes zwar in ihrer konkreten Höhe erst in der Zukunft sichtbar werden, aber dennoch bereits vorher eingetreten sein kann.

Im vorliegenden Beschwerdefall ist das Argument des Beschwerdeführers nicht von vornherein zurückzuweisen, die Zahlung der S Bank habe die dauerhafte Wertminderung des Bestandobjektes betroffen, wenn der Mieterin (S-Bank) für diese Zahlung die Erlaubnis zur Durchführung von Veränderungen am Gebäude oder mit dem Gebäude verbundener Anlagen eingeräumt worden sein sollte.

Der angefochtene Bescheid war daher, soweit er die Einkommensteuer für 1987 betrifft, gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Im fortzusetzenden Verfahren wird sich die belangte Behörde beweiswürdigend damit auseinander zu setzen haben,

ob die vom Beschwerdeführer behauptete dauernde Wertminderung an der Substanz tatsächlich eingetreten ist und ob die Zahlung der S-Bank - ganz oder teilweise - auch eine solche Wertminderung abgelten sollte. Sollte die Zahlung der S-Bank - wie im Zuge der mündlichen Berufungsverhandlung vor der belangten Behörde ins Treffen geführt - als "Kaufpreis für die von der Vormieterin zurückgelassenen Einrichtungsgegenstände" anzusehen sein, wäre allenfalls das Vorliegen eines Spekulationsgeschäftes im Sinne des § 30 EStG 1972 zu prüfen.

2. Umsatzsteuer 1987:

Dadurch, dass die belangte Behörde den Nettobetrag der in Rede stehenden Zahlung von brutto 5.500.000 S als umsatzsteuerpflichtiges Entgelt gewertet hat, wurde der Beschwerdeführer in den von ihm geltend gemachten Rechten nicht verletzt.

Die Beschwerde war daher insoweit, nämlich soweit sie die Umsatzsteuer für 1987 betrifft, gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

3. Umsatzsteuer für 1991:

Gemäß § 6 Z 1 des im Beschwerdefall noch anzuwendenden UStG 1972 sind von den unter § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 fallenden Umsätzen (Lieferungen und sonstige Leistungen sowie Eigenverbrauch) die Ausfuhrlieferungen steuerfrei.

Eine Ausfuhrlieferung erforderte nach § 7 Abs. 1 UStG 1972 ua, dass das Umsatzgeschäft mit einem ausländischen Abnehmer abgeschlossen wurde, der Gegenstand in Erfüllung des Umsatzgeschäftes in das Ausland befördert oder versendet wurde und die vorstehenden Voraussetzungen buchmäßig nachgewiesen wurden.

Nach § 19 Abs. 2 Z 1 UStG 1972 entstand die Steuerschuld für Lieferungen und sonstige Leistungen mit Ablauf des Kalendermonates, in dem die Lieferungen oder sonstige Leistungen ausgeführt worden sind (Sollbesteuerung); dieser Zeitpunkt verschob sich um einen Kalendermonat, wenn die Rechnungsausstellung erst nach dem Ablauf des Kalendermonates erfolgte, in dem die Lieferung oder sonstige Leistung erbracht worden ist. In den Fällen der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten (§ 17) entstand die Steuerschuld mit Ablauf des Kalendermonates, in dem die Entgelte vereinnahmt worden sind (Istbesteuerung).

Darauf, dass ein Fall des § 19 Abs. 2 Z 1 lit. b UStG 1972 (Istbesteuerung) vorgelegen wäre, besteht im Beschwerdefall kein Hinweis. Der Beschwerdeführer hat in der Umsatzsteuererklärung für 1991 das Feld "Gesamtbetrag der im Veranlagungszeitraum 1991 vereinbarten Entgelte" angekreuzt.

Die in Rede stehenden Ausgangsrechnungen vom 7. November 1991 sind in den vorgelegten Verwaltungsakten nicht enthalten. Feststellungen über den näheren Inhalt dieser Rechnungen, etwa über einen Zeitpunkt der Lieferung, gehen aus den vorgelegten Verwaltungsakten nicht hervor und hat die belangte Behörde nicht getroffen.

Im Beschwerdefall ist die belangte Behörde dem Vorbringen des Beschwerdeführers, die mit Rechnungen vom 7. November 1991 der "Firma E" in Ungarn in Rechnung gestellten Waren seien im April 1992 nach Ungarn versendet worden, nur insoweit entgegen getreten, als sie das Vorliegen eines formell gültigen Ausfuhrnachweises verneint hat. Dass die Versendung tatsächlich nicht im April 1992 erfolgt wäre, hat die belangte Behörde nicht festgestellt.

Das Sachvorbringen des Beschwerdeführers im Verwaltungsverfahren und die dazu überreichten Schriftstücke legen nahe, dass die in Rede stehende Lieferung im April 1992 ausgeführt worden sei, weshalb die Steuerschuld für diese von der belangten Behörde mangels Ausfuhrnachweis nicht als steuerfrei angesehenen Lieferungen erst im Jahr 1992 hätte entstehen können. Der Abspruch des angefochtenen Bescheides über Umsatzsteuer 1991 erweist sich damit - ohne Beantwortung der zwischen den Parteien in Streit stehenden Frage des Vorliegens eines ausreichenden Ausfuhrnachweises - schon deswegen als Ergebnis eines mangelhaften Verfahrens, weil die belangte Behörde die sich aus der Aktenlage aufdrängenden Zweifel daran, welcher Besteuerungsperiode die in Rede stehenden Umsätze zuzuordnen wären, nicht beseitigt hat. Sie durfte nämlich diese Umsätze - unbeschadet der Rechnungsdatierung mit November 1991 - nicht als bereits im Jahr 1991 steuerpflichtig behandeln, ohne Feststellungen zu treffen, welche die Begründung tragen könnten, dass die Lieferung der in Rede stehenden Waren bereits im Jahr 1991 ausgeführt worden sei.

Der angefochtene Bescheid war daher, soweit er die Umsatzsteuer für 1991 betrifft, gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2003, BGBl. II Nr. 333. Wien, am 9. Juli 2008

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2008:2005130152.X00

Im RIS seit

24.09.2008

Zuletzt aktualisiert am

07.11.2016

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at