

TE Vwgh Erkenntnis 2003/2/25 99/14/0316

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 25.02.2003

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
98/05 Sonstige Angelegenheiten des Wohnbaus;

Norm

BAO §284 Abs1;
EStG 1988 §30 Abs3 Z2;
EStG 1988 §30 Abs4;
StadterneuerungsgG;
VwGG §42 Abs2 Z3;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höß und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Racek, über die Beschwerde des Dr. MR in Wien, vertreten durch Dr. Arnold, Rechtsanwalts-Kommandit-Partnerschaft in 1010 Wien, Wipplingerstraße 10, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat VI) vom 10. Oktober 1999, Zl. GA RV/371-16/04/98 in der Fassung des Berichtigungsbescheides vom 19. April 2000, betreffend Einkommensteuer 1993, zu Recht erkannt:

Spruch

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

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.089,68 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit Kaufvertrag vom 15. März 1989 hatte der Beschwerdeführer das bebaute Grundstück in Wien, Z-Gasse 33, gekauft. Er erklärte aus der Vermietung des Gebäudes Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Im Jahre 1993 verkaufte der Beschwerdeführer 40/100 Anteile der Liegenschaft um S 12,117.000,-- an NN und 25/100 Anteile an der Liegenschaft um S 7,275.000,-- an AA. Die Käufer sind Wirtschaftstreuhandgesellschaften.

Das Finanzamt stellte dem Veräußerungserlös die anteiligen Anschaffungskosten (angenommen mit S 4,446.046,--) gegenüber und setzte bei Erlassung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 1993 den Differenzbetrag von S 14,915.954,-- als sonstige Einkünfte (Spekulationsgeschäft) an.

In der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid brachte der Beschwerdeführer vor, am 1. September 1992 sei gegen ihn hinsichtlich der in Rede stehenden Liegenschaft das Enteignungsverfahren nach dem Stadterneuerungsgesetz eingeleitet worden. Die Veräußerung der Liegenschaftsanteile sei im unmittelbaren Zusammenhang mit der angedrohten Enteignung erfolgt. Die teilweise Veräußerung der Liegenschaft habe erfolgen müssen, um ein "geplantes Konzept einer privaten Pensionsvorsorge" (Vermietungsobjekt) umzusetzen. Bei Nichtveräußerung des Liegenschaftsanteiles hätte die Enteignung gedroht. Aus Eigenmitteln hätte der Beschwerdeführer die Sanierung des Objektes nicht finanzieren können. Bei Ankauf des Objektes habe er ausschließlich seine Verwendung zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung beabsichtigt.

Die belangte Behörde nahm in den beim Magistrat der Gemeinde Wien geführten Verwaltungsakt betreffend Enteignung nach dem Stadterneuerungsgesetz Einsicht. In jenem Akt befindet sich der Enteignungsantrag vom 25. Juni 1992 der gemeinnützigen Bauvereinigung W-GmbH, eine Grobkostenschätzung für ein geplantes Projekt des Architekten Dipl. Ing. N. vom 29. April 1992 sowie ein Einreichplan vom Juli 1991.

Für den Fall, dass die Berufungsbehörde die Veräußerung der Liegenschaft als Spekulationsgeschäft werte, beantragte der Beschwerdeführer die Berücksichtigung weiterer Werbungskosten, nämlich der von 1989 bis 1993 angefallenen Zinsaufwendungen sowie - als "verlorenen Aufwand" Architektenkosten von S 599.605,--. Diese Architektenkosten seien für den letztendlich durchgeführten Neubau nicht verwertbar gewesen. Nicht verwertbar seien auch die vorangegangenen Planungskosten gewesen, welche laut Schreiben der belangten Behörde vom 28. Juli 1999 nur zu 65 % berücksichtigt worden seien, weshalb auch diese zu 100 % als Werbungskosten abgezogen werden müssten.

Mit dem angefochtenen Bescheid sprach die belangte Behörde über die Berufung ab. Sie beurteilte die Veräußerung von Anteilen an der Liegenschaft Z-Gasse 33 als steuerpflichtiges Spekulationsgeschäft, minderte die Einkünfte allerdings um weitere Werbungskosten. Im Einzelnen wird im angefochtenen Bescheid ausgeführt:

Der Beschwerdeführer habe die Liegenschaft am 15. März 1989 um den Kaufpreis von S 2,9 Mio gekauft. Der Verkäufer habe dabei versichert, dass Angebote der Mieter der Kaufliegenschaft auf Auflösung ihrer Bestandsrechte vorlägen; lediglich der Mieter W. habe kein solches Angebot gestellt. Im Kaufvertrag werde festgehalten, dass der Beschwerdeführer die Liegenschaft zum Zwecke der Weiterveräußerung erwerbe und daher eine Verbücherung des Kaufvertrages nicht zu erfolgen habe.

Am 10. April 1989 habe die D & T-GmbH dem Beschwerdeführer eine Rechnung über S 1,2 Mio plus 10 % Mehrwertsteuer betreffend die Ablöse ihres Mietrechtes gelegt. Der Beschwerdeführer habe im Jahre 1989 neben dieser Mietrechtsablöse sowie dem Kaufpreis samt Nebenkosten (für Notar, Rechtsanwalt, Provision, Grunderwerbsteuer und Rangordnungsgebühr) weitere Mietrechtsabläsen in Höhe von S 900.000,-- bezahlt.

Im April 1989 habe der Beschwerdeführer mit dem Architekten Dipl. Ing. N. einen die Kaufliegenschaft betreffenden Werkvertrag betreffend "Um- und Aufstockung des Gebäudes nach dem Wohnhaussanierungsgesetz (Stadterneuerungsfonds)" abgeschlossen. Die vertraglichen Leistungen des Architekten umfassten Planung und Aufbereitung gemäß den Förderungsrichtlinien des Stadterneuerungsfonds samt Bestandaufnahme. Am 16. November 1989 habe Dipl. Ing. N. im Hinblick auf diese Leistungserbringung um die Überweisung von S 599.605,-- zuzüglich 20 % Umsatzsteuer ersucht.

Am 3. Oktober 1989 habe der Beschwerdeführer neuerlich einen die Kaufliegenschaft betreffenden Werkvertrag über Architektenleistungen geschlossen.

Am 23. März 1990 habe der Beschwerdeführer, vertreten durch Dipl. Ing. N., den Magistrat der Gemeinde Wien um Bekanntgabe der Bebauungsbestimmungen für die Liegenschaft Z-Gasse 33 zum Zwecke der Errichtung eines Neubaus ersucht; dem Ansuchen seien zwei Lagepläne beigelegt gewesen.

Am 4. November 1990 habe der Beschwerdeführer, vertreten durch Dipl. Ing. N., den Magistrat um Erteilung einer Abbruchgenehmigung sowie um Erteilung einer Baugenehmigung für die Errichtung eines Bürohauses samt Tiefgarage "laut beiliegenden Plänen" ersucht. Im Laufe des Jahres 1990 habe der Beschwerdeführer Akontozahlungen im Ausmaß von S 330.000,-- an Dipl. Ing. N. geleistet.

Mit Bescheid vom 12. März 1991 sei dem Beschwerdeführer die Bewilligung erteilt worden, "das dreigeschoßige, unterkellerte Wohngebäude an der Front Z-Gasse sowie die zweigeschoßigen, unterkellerten Betriebsgebäude und das ebenerdige, unterkellerte Betriebsgebäude im Hofbereich" abzutragen und die Liegenschaft dadurch bestandsfrei zu machen (Bescheid des Magistrates der Gemeinde Wien).

Mit Bescheid vom 18. Dezember 1991 erteilte der Magistrat die Bewilligung zur Errichtung eines mehrgeschoßigen, unterkellerten Büro- und Wohnhauses mit zwei ausgebauten Dachgeschoßen und einer hauseigenen Tiefgarage gemäß den entsprechenden vorgelegten Bauplänen.

Am 1. März 1991 habe Dipl. Ing. N. dem Beschwerdeführer eine (weitere) Gebührennote über eine "Gesamtgebühr" von S 1,226.700,- (ausgehend von einer Bausumme von S 45 Mio) gelegt. Am 14. Juni 1991 habe der Beschwerdeführer eine Akontozahlung von S 20.000,- an Dipl. Ing. N. für die Erstellung eines Einreichplanes zur Errichtung eines Büro- und Geschäftshauses geleistet; hiefür gebe es eine Honorarnote vom 6. Juni 1991. Am 1. März 1992 habe Dipl. Ing. N. den Beschwerdeführer um Überweisung des nach Abzug der Akontozahlungen von S 750.000,- offenen Restbetrages von S 476.700,- ersucht.

Der Beschwerdeführer habe aus der Vermietung der Liegenschaft Mieteinnahmen in folgender Höhe erzielt: 1989 S 2.181,-; 1990 S 3.273,-; 1991 S 3.272,- und 1992 S 3.272,-.

Mit Schreiben vom 13. Jänner 1992 habe die gemeinnützige Bauvereinigung W-GmbH dem Beschwerdeführer mitgeteilt, davon Kenntnis erlangt zu haben, dass die Liegenschaft Z-Gasse 33 vom Beschwerdeführer erworben worden sei. "Da wir an dieser Liegenschaft seit längerem interessiert sind und der Ansicht sind, dass dieses Objekt erneuert werden sollte, erlauben wir uns schriftlich anzufragen, ob Ihrerseits eine Verkaufsbereitschaft besteht."

Der Beschwerdeführer habe dieses Schreiben der IFW-GmbH weitergeleitet, die sodann mit Schreiben vom 17. Februar 1992 der W-GmbH mitgeteilt habe, dass der Beschwerdeführer an einem Verkauf des Objektes nicht interessiert sei.

Am 29. April 1992 habe Dipl. Ing. N. für die I-GmbH, zu Händen des Beschwerdeführers, eine "Grobkostenschätzung" betreffend das Wohn- und Bürogebäude Z-Gasse 33 erstellt, welche (ohne Umsatzsteuer, Honorare und Anschlussgebühren) den Betrag von S 55,8 Mio ausweist.

Am 27. Mai 1992 habe die Sparkasse N. der W-GmbH "vorbehaltlich organmäßiger Zustimmung" die Bereitschaft erklärt, einen Hypothekarkredit in Höhe von S 70,2 Mio zur Finanzierung der Errichtung des Objektes Z-Gasse 33 zu erteilen.

Am 25. Juni 1992 habe die gemeinnützige Bauvereinigung W-GmbH den Antrag auf Enteignung der Liegenschaft Z-Gasse 33 gestellt. Über diesen Antrag habe am 24. August 1992 beim Magistrat eine Verhandlung stattgefunden. Die W-GmbH habe dabei einen Finanzierungsplan vorgelegt, nach welchem die vorläufig angenommenen Gesamtkosten von S 55,8 Mio durch eine Zusage der Sparkasse N. vom 27. Mai 1992 gesichert seien. Die W-GmbH habe Baupläne vorgelegt, wobei die Baubewilligung bereits am 18. Dezember 1991 erteilt worden sei. Mit Schreiben vom 23. September 1992 habe die IFW-GmbH den Beschwerdeführer aufgefordert, ihr den Betrag von S 50.000,- zuzüglich 20 % Umsatzsteuer zu ersetzen. Die IFW-GmbH habe die Forderung damit begründet, dass sie für den Beschwerdeführer die Kosten für Objektprüfung, Verwertungsstudien über Sanierungswürdigkeit, Antragstellung und Koordinierung bei Behörden betreffend das Objekt Z-Gasse 33 getragen habe.

Im September 1992, also vor Abbruch des Altgebäudes, habe der Stadtbaumeister K., Sachverständiger für Liegenschaftsschätzungen und Bauwesen, ein Gutachten erstellt, aus welchem sich ergebe, dass das Objekt Z-Gasse 33 sanierungswürdig und aufgrund seines Baustiles dazu hervorragend geeignet sei; die Restnutzungsdauer des Objektes betrage 30 Jahre.

Am 21. Oktober 1992 habe der Magistrat beim Grundbuch die Anmerkung der Einleitung des Enteignungsverfahrens beantragt. Der Grundbuchsbeschluss sei am 3. Dezember 1992 ergangen.

Am 24. März 1993 habe die W-GmbH den Antrag auf Enteignung der Liegenschaft zurückgezogen. Mit Kaufverträgen vom 30. März 1993 habe der Beschwerdeführer schließlich 40/100 bzw. 25/100 Anteile an der Liegenschaft um S 12,117 Mio bzw. S 7,245 Mio verkauft.

Am 8. April 1993 habe der Magistrat beim Grundbuch die Löschung der Anmerkung der Einleitung des Enteignungsverfahrens beantragt. Am 5. Dezember 1995 sei die Endbenutzungsbewilligung für das Objekt erteilt worden.

Strittig sei, ob der Verkauf der Liegenschaftsanteile an der Liegenschaft Z-Gasse 33 ein Spekulationsgeschäft im Sinne des § 30 EStG 1988 darstelle. Gemäß § 30 Abs. 3 Z. 2 EStG 1988 liege ein Spekulationsgeschäft nicht vor, wenn ein Wirtschaftsgut infolge eines behördlichen Eingriffes oder zur Vermeidung eines solchen nachweisbar unmittelbar drohenden Eingriffes veräußert werde. Da im gegenständlichen Fall eine Enteignung nicht erfolgt sei, sei der erste Fall des Tatbestandes des § 30 Abs. 3 Z. 2 EStG 1988 jedenfalls nicht gegeben. Es liege aber auch der zweite Fall, nämlich die Veräußerung zur Abwendung eines behördlichen Eingriffes nicht vor.

Zum einen sei im Zeitpunkt des Verkaufes der Liegenschaftsanteile durch den Beschwerdeführer der Antrag auf Enteignung bereits zurückgezogen gewesen. Zum anderen sei festzustellen, dass die W-GmbH eine Vielzahl von Enteignungsverfahren zugunsten der Antragsgegner "aufgezogen" habe. Bei der W-GmbH sei mit diesen Tätigkeiten Johann S. betraut gewesen. Er habe diese Tätigkeiten auch nach seiner Pensionierung weiter ausgeübt, zumal er in diese Materie eingearbeitet gewesen sei und die maßgeblichen Personen und die Gesetzeslage gekannt habe. Interessenten seien Vertreter von Grundeigentümern gewesen. Im Stadterneuerungsgesetz sei vorgesehen gewesen, dass eine gemeinnützige Wohnbauvereinigung gegen den Grundeigentümer ein Verfahren nach Enteignung bei der zuständigen Magistratsabteilung habe durchführen lassen können. Diverse Firmen hätten Objekte gesucht, die enteignet werden könnten, um diese entweder zu sanieren oder neu zu errichten. Für das Enteignungsverfahren hätten sie einen Partner bedurft. Der Partner sei die W-GmbH gewesen. Deren Einschaltung sei deshalb erforderlich gewesen, weil das Enteignungsverfahren nur von einer gemeinnützigen Gesellschaft beantragt bzw. durchgeführt werden können. Die Grundeigentümer seien daher an die W-GmbH herangetreten, welche in der Folge einen Antrag auf Enteignung gestellt habe. Der jeweilige Antragsgegner (Grundstückseigentümer) habe durch Bekanntgabe, dass er ein Eigenprojekt durchführen könne, die Enteignung hinfällig machen können. Die Grundeigentümer hätten daher dem Enteignungsantrag widersprochen, und selber die Sanierung des Objektes oder die Errichtung eines neuen Objektes vorgenommen. Sie hätten dann unter Inanspruchnahme der steuerlichen Maßnahmen, die das Gesetz vorsehe, das Objekt selber ausführen können. Es habe auch Fälle gegeben, bei welchen während der Anhängigkeit des Enteignungsverfahrens der Antragsgegner (Grundstückseigentümer) an die W-GmbH herangetreten sei und diese ersucht habe, sie möge das Enteignungsverfahren mangels gesicherter Durchführung des Projektes durch den Grundeigentümer nicht weiter verfolgen. Für die W-GmbH sei es nicht von Belang gewesen, aus welchen Gründen die Durchführung des Projektes nicht mehr gesichert gewesen sei; allerdings sei in beinahe allen Fällen das Projekt auch tatsächlich vom Grundeigentümer realisiert worden. In den wenigen verbleibenden Fällen sei die W-GmbH an der eigenen Durchführung dieser Projekte nicht interessiert gewesen. In keinem einzigen Fall derartiger Enteignungsverfahren sei die W-GmbH in die Situation gekommen, das Objekt selbst anzukaufen. Die W-GmbH sei für die Einschaltung in die Enteignungsverfahren von den Antragsgegnern (Grundstückseigentümer) honoriert worden. Pro positiv erledigtem Verfahren seien Beträge in Höhe von S 50.000,-- zuzüglich Umsatzsteuer gezahlt worden. Dies sei beispielsweise dann der Fall gewesen, wenn der Bescheid des Magistrates über die Einleitung des Enteignungsverfahrens der W-GmbH bzw. dem Antragsgegner (Grundstückseigentümer) zugekommen sei. Die IFW-GmbH sei in etlichen Fällen an die W-GmbH mit der Bitte herangetreten, die W-GmbH möge ihr Kaufinteresse gegenüber dem Grundstückseigentümer bekannt geben. Die IFW-GmbH habe Kontakt mit dem jeweiligen Grundeigentümer gehabt und der W-GmbH als dessen Vertreter mitgeteilt, dass dieser keinen Verkauf seines Grundstückes beabsichtige. Dies sei die Grundlage für die Einleitung eines Enteignungsverfahrens gewesen. All diese Feststellungen ergäben sich aus der detaillierten und schlüssigen Aussage des Zeugen Johann S.

Auch im gegenständlichen Fall sei wie vorstehend beschrieben verfahren worden. Die W-GmbH habe gegenüber dem ihr von der IFW-GmbH bekannt gegebenen Beschwerdeführer (Grundeigentümer) nach Ablehnung des Ankaufswunsches das Enteignungsverfahren eingeleitet. Die Grobkostenschätzung für das Projekt habe der Beschwerdeführer selber oder über die IFW-GmbH der W-GmbH zur Verfügung gestellt. Zur Sparkasse N. sei die W-GmbH über ein Gespräch mit dem Beschwerdeführer gekommen. Aufgrund des dem Gespräch folgenden Ansuchens der W-GmbH habe die Sparkasse N. das Finanzierungsabsichtsschreiben erstellt. Die W-GmbH habe ansonsten andere Bankverbindungen gehabt. Der Beschwerdeführer sei hingegen bereits Jahre lang in Verbindung mit der Sparkasse N.

gestanden. Kurz nach Einleitung des Enteignungsverfahrens habe die IFW-GmbH den Beschwerdeführer um Erstattung eines Betrages von S 50.000,- zuzüglich 20 % Umsatzsteuer ersucht und angegeben, dass sie für den Beschwerdeführer die Kosten für Antragstellung und Koordinierung bei den Behörden getragen habe.

Gemäß § 11 Abs. 1 des Stadterneuerungsgesetzes sei eine Enteignung nach diesem Bundesgesetz nur zulässig, wenn die in Aussicht genommene Bebauung des zu enteignenden Grundstückes den Bauvorschriften entspreche und ihre finanzielle Durchführung gesichert sei. Der von der W-GmbH anlässlich der Antragstellung nach Einleitung des Enteignungsverfahrens vorzulegende und von der W-GmbH auch vorgelegte Nachweis über den Finanzierungsbedarf habe in der Grobkostenschätzung des Dipl. Ing. N. vom 29. April 1992 bestanden. Die W-GmbH habe also dem Magistrat am 25. Juni 1992 jene Grobkostenschätzung überreicht, welche der vom Beschwerdeführer beauftragte Architekt zwei Monate vorher für ihn erstellt und ihm an seine Adresse übermittelt habe. Das Gleiche gelte für den Einreichplan (Bauplan). Die belangte Behörde schließe aus, dass die IFW-GmbH ohne Zustimmung und gegen den Willen des Beschwerdeführers die W-GmbH zur Einleitung des Enteignungsverfahrens veranlasst habe. Die IFW-GmbH hätte durch eine solche Vorgangsweise das Grundstück nicht erwerben können; der Erwerb der Liegenschaft hätte nämlich im Falle einer Enteignung durch die W-GmbH und nicht durch die IWF-GmbH stattgefunden. Die belangte Behörde gehe sohin davon aus, dass der Beschwerdeführer selbst bzw. die IFW-GmbH in seinem Auftrag die Einleitung des Enteignungsverfahrens bei der W-GmbH veranlasst und dieser hiefür die entsprechenden Unterlagen übermittelt habe. Er habe über die von der W-GmbH beim Magistrat vorgelegten Unterlagen verfügt. Er habe der W-GmbH seine Hausbank bekannt gegeben, woraufhin die W-GmbH an diese (Sparkasse N.) das Ansuchen gerichtet habe, welches zum Finanzierungsabsichtsschreiben dieser Bank geführt habe. Auch die zeitliche Lagerung der Zurückziehung des Enteignungsantrages zum Liegenschaftsanteilverkauf lasse darauf schließen, dass der Beschwerdeführer (und nicht die IFW-GmbH) das Schicksal des Enteignungsverfahrens bestimmt habe. Das Spekulationsgeschäft sei sohin steuerpflichtig.

Dem Begehren auf Berücksichtigung von Zinsen bei Ermittlung der Einkünfte aus dem Spekulationsgeschäft werde nicht entsprochen, weil diese Zinsen bereits bei den Einkünften des Beschwerdeführers aus der Vermietung des Objektes in Ansatz gebracht worden seien. Die Architektenkosten von S 599.605,- resultierten aus der Gebührennote des Dipl. Ing. N. vom 16. November 1989. Der Beschwerdeführer habe zutreffend vorgebracht, dass diese Architektenposten als verlorener Aufwand bei Ermittlung der Spekulationseinkünfte in Abzug zu bringen seien. Zum Zwecke der Vermeidung einer doppelten Berücksichtigung der Architektenposten sei darauf Bedacht zu nehmen, dass das Finanzamt bei Ermittlung der "anteiligen Anschaffungskosten die Nebenkosten laut Beilage 1990" in Höhe von S 410.885,- in Ansatz gebracht habe, in welchen eine Zahlung an Dipl. Ing. N. in Höhe von S 330.000,- enthalten sei, sodass diese "Nebenkosten laut Beilage 1990" nunmehr um S 330.000,- zu vermindern seien. Die "Nebenkosten 1990" betragen daher nur mehr S 80.885,60 (Notariatskosten und Gebühren S 62.635,60, Architekt D. S 12.500,-, Dipl. Ing. R. S 5.750,-). Bei Ermittlung der Einkünfte aus dem Spekulationsgeschäft sei somit ein Betrag von S 4,844.539,- in Abzug zu bringen, der sich wie folgt errechne:

" S

| | | |
|---|----------|--------------|
| Kaufpreis und Nebenkosten Beilage 1989 | AS 23/89 | |
| | | 5.369.996,00 |
| + Notariatskosten, Gebühren 1990 | AS 9/90 | |
| | | 62.635,60 |
| + Nebenkosten 1992 | AS 15/92 | 1.039.190,00 |
| Summe | | 6.471.821,60 |
| davon 65/100 | | 4.206.684,00 |
| + Architekt D | AS 9/90 | 12.500,00 |
| + Dipl.Ing. R | AS 9/90 | 5.750,00 |
| + Einreichplan | AS 16/91 | 20.000,00 |
| + Architekt Dipl.Ing. N laut Eventualantrag | | |

599.605,00

zu berücksichtigende anteilige Anschaffungskosten

4.844.539,00"

Gegen diesen Bescheid wendet sich die Beschwerde.

Nach Erhebung der Beschwerde erließ die belangte Behörde den Berichtigungsbescheid vom 19. April 2000 zum angefochtenen Bescheid, um die steuerpflichtigen Einkünfte aus dem Spekulationsgeschäft um Zinsenaufwendungen zu kürzen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gegenstand der Prüfung durch den Verwaltungsgerichtshof ist der angefochtene Bescheid in der Fassung, die er durch den Berichtigungsbescheid erlangt hat (vgl. das hg. Erkenntnis vom 26. Juni 1992, 89/17/0039).

Gemäß § 30 Abs. 3 Z. 2 EStG 1988 liegen Spekulationsgeschäfte nicht vor, wenn Wirtschaftsgüter "infolge eines behördlichen Eingriffes oder zur Vermeidung eines solchen nachweisbar unmittelbar drohenden Eingriffes veräußert werden".

Gemäß § 10 Abs. 2 Stadterneuerungsgesetz, BGBl. 287/1974, kann das Eigentum an Grundstücken in Assanierungsgebieten oder an einzelnen assanierungsbedürftigen Baulichkeiten außerhalb derselben sowie die dauernde oder zeitweilige Einräumung, Einschränkung oder Aufhebung von dinglichen Rechten an solchen zum Zwecke der Assanierung im Wege der Enteignung gegen Entschädigung zugunsten von Gebietskörperschaften und gemeinnützigen Bauvereinigungen (Enteignungswerber) in Anspruch genommen werden, wenn die Berechtigten den Verkauf, die Einräumung, Einschränkung oder Aufhebung ablehnen oder hierfür ein offenbar nicht angemessenes Entgelt begehren.

Gemäß § 13 Abs. 1 Stadterneuerungsgesetz hat der Enteignungswerber den Antrag auf Enteignung bei der Bezirksverwaltungsbehörde einzubringen, in deren Wirkungsbereich sich der Gegenstand der Enteignung befindet.

Gemäß § 15 Abs. 1 Stadterneuerungsgesetz hat der Eigentümer, wenn er beabsichtigt, das Grundstück selbst zu bebauen oder die mangelhaft ausgestatteten Wohnungen zu verbessern, längstens innerhalb von zwölf Monaten nach Einleitung des Enteignungsverfahrens die Erteilung der Baubewilligung unter Vorlage eines ordnungsgemäß belegten Ansuchens zu beantragen, innerhalb der Gültigkeitsdauer der Baubewilligung mit dem Bau zu beginnen und innerhalb angemessener Frist den Bau zu vollenden. Gemäß § 17 Stadterneuerungsgesetz ist der Enteignungsantrag abzuweisen, wenn der Eigentümer den Verpflichtungen des § 15 Abs. 1 entsprochen hat oder das Grundstück für öffentliche Zwecke benötigt wird.

Zunächst ist darauf hinzuweisen, dass im Unterbleiben einer mündlichen Berufungsverhandlung keine Verletzung von Verfahrensvorschriften gelegen ist, weil der Beschwerdeführer eine solche nicht der Regelung des § 284 Abs. 1 BAO entsprechend beantragt hat (vgl. Ritz, BAO-Kommentar, § 284 Tz 1).

Eine Veräußerung "infolge eines behördlichen Eingriffes" im Sinne des § 30 Abs. 3 Z. 2 EStG 1988 liegt im Falle einer Enteignung oder eines enteignungsähnlichen Eingriffes vor. Im gegenständlichen Fall hat der Beschwerdeführer Anteile an der Liegenschaft Z-Gasse 33 mit Kaufverträgen vom März 1993 freiwillig an NN sowie an AA verkauft. Solcherart liegt eine Veräußerung infolge eines behördlichen Eingriffes nicht vor.

Im Verkauf von Liegenschaftsanteilen an die Privatrechtssubjekte NN und AA kann aber von vornherein auch keine Veräußerung zur Vermeidung eines unmittelbar drohenden behördlichen Eingriffes im Sinne des § 30 Abs. 3 Z. 2 EStG 1988 erblickt werden. Der Zweck der genannten Befreiungsbestimmung besteht nicht darin, die Veräußerung irgendeines Vermögensgegenstandes der Besteuerung als Spekulationsgeschäft zu entziehen, weil mit dem Veräußerungserlös die Veränderung eines anderen Vermögensgegenstandes, für welchen eine Enteignung droht, finanziert werden kann. Die Bestimmung will lediglich jene rechtsgeschäftliche Rechtsübertragung aus der Erfassung als Spekulationsgeschäft ausnehmen, die das gleiche wirtschaftliche Ergebnis zum Inhalt hat, welches - bei Unterbleiben einer rechtsgeschäftlichen Einigung - durch behördlichen Eingriff zwangsweise hergestellt werden kann.

Nach dem Stadterneuerungsgesetz kann der Grundeigentümer die Enteignung verhindern, wenn er das Grundstück selbst bebaut bzw. die mangelhaften Wohnungen selbst verbessert. Solcherart war die vom Beschwerdeführer

vorgenommene Veräußerung von Miteigentumsanteilen an der Liegenschaft Z-Gasse 33 nicht geeignet, die Enteignung abzuwenden. Wie auch in der Beschwerde unter Hinweis auf § 13 Abs. 4 Stadterneuerungsgesetz vorgebracht wird, hatte die Anmerkung der Einleitung der Enteignung im Grundbuch die Wirkung, dass ein späterer Enteignungsbescheid auch gegen jene Personen wirkt, welche bürgerliche Eintragungen im Rang nach der Anmerkung der Einleitung des Enteignungsverfahrens erwirkt haben.

Der Beschwerdeführer verweist darauf, dass durch den Verkauf der Liegenschaftsanteile die finanziellen Mittel beschafft worden seien, um das Grundstück - somit auch hinsichtlich der dem Beschwerdeführer verbleibenden Anteile - zu bebauen.

Wie oben ausgeführt, ist aber die Veräußerung irgendeines Vermögensgegenstandes (z.B. etwa eines Aktienpaketes) zur Beschaffung finanzieller Mittel für Baumaßnahmen auf der Liegenschaft Z-Gasse 33 nicht als Veräußerung zur Vermeidung eines unmittelbar drohenden behördlichen Eingriffes hinsichtlich dieser Liegenschaft Z-Gasse 33 anzusehen. Unter Veräußerung zur Vermeidung eines unmittelbar drohenden behördlichen Eingriffes ist vielmehr die rechtsgeschäftliche Vorwegnahme des Rechtszustandes, der durch den behördlichen Eingriff bewirkt würde, zu verstehen. Solcherart ist aber in der Veräußerung von Liegenschaftsanteilen an vom Enteignungswerber verschiedene Personen keine Veräußerung zur Vermeidung eines unmittelbar behördlichen Eingriffes im Sinne des § 33 Abs. 3 Z. 2 EStG 1988 zu erblicken, und zwar auch dann nicht, wenn der Veräußerungserlös dazu verwendet wird, dass der Verkäufer als Miteigentümer der verbleibenden Anteile - zusammen mit den neuen Miteigentümern - eine Baumaßnahme setzt, die die Enteignung (hier nach dem Stadterneuerungsgesetz) ausschließt.

Es kann sohin nicht als rechtswidrig erkannt werden, dass die belangte Behörde die Veräußerung der Anteile an der Liegenschaft Z-Gasse 33 als Spekulationsgeschäft im Sinne des § 30 EStG beurteilt hat. Auf das Beschwerdevorbringen zur Frage, ob der Ausnahmetatbestand des § 30 Abs. 3 Z. 2 EStG 1988 (auch) wegen der Initiierung des Enteignungsantrages der W-GmbH durch den Beschwerdeführer selbst nicht erfüllt ist, braucht daher nicht eingegangen zu werden.

Mit dem Hinweis auf den Grundsatz von Treu und Glauben vermag die Beschwerde keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen, eine nach Verwirklichung des Abgabentatbestandes gesetzte behördliche Handlung (hier: eine abgabenbehördliche Prüfung) ist von vornherein nicht geeignet, den Eintritt der Rechtsfolge, welche die Rechtsnorm für den Fall der Verwirklichung des Tatbestandes vorsieht, hintanzuhalten.

Der Beschwerdeführer vermag aber hinsichtlich der Höhe der Einkünfte aus dem Spekulationsgeschäft eine relevante Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuzeigen. Im Berufungsverfahren hatte der Beschwerdeführer beantragt, die Spekulationseinkünfte um Planungskosten (Architektenkosten von S 599.605,- aus einem Werkvertrag vom April 1989) als "verlorenen Aufwand" zu mindern. Nach den Ausführungen im angefochtenen Bescheid (Seite 17) betrafen die Planungsmaßnahmen die "Um- und Aufstockung des Gebäudes nach dem Wohnhaussanierungsgesetz (Stadterneuerungsfonds)". Gemäß § 30 Abs. 4 EStG 1988 sind als Einkünfte aus dem Spekulationsgeschäft der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös einerseits und den Anschaffungskosten und den Werbungskosten andererseits anzusetzen, wobei im Falle der Veräußerung eines angeschafften Gebäudes die Anschaffungskosten um Instandsetzungsaufwendungen und Herstellungsaufwendungen zu erhöhen sind. Wird ein bestehendes Gebäude aufgestockt und umgebaut, zählen die in diesem Zusammenhang angefallenen Planungskosten (Architektenhonorare) zu den Herstellungskosten (allenfalls Instandsetzungskosten), welche die Einkünfte aus dem Spekulationsgeschäft mindern. Zutreffend ist die belangte Behörde davon ausgegangen, dass der einkünftemindernde Ansatz auch zu erfolgen hat, wenn die tatsächliche Ausführung der Baumaßnahme unterblieben ist (verlorener Bauaufwand). Wird nicht das gesamte Gebäude, das von der geplanten Baumaßnahme betroffen ist, veräußert, sondern nur ein ideeller Anteil, ist bei Ermittlung der Einkünfte aus dem Spekulationsgeschäft lediglich der entsprechende Anteil der Planungskosten in Abzug zu bringen.

Die belangte Behörde ist im angefochtenen Bescheid davon ausgegangen, dass der in Rede stehende verlorene Bauaufwand einkünftemindernd zu berücksichtigen sei. Sie ist jedoch weiters davon ausgegangen, dass dieser Aufwand mit einem Betrag von S 330.000,- in den von vornherein bereits vom Finanzamt einkünftemindernd berücksichtigten "Nebenkosten Beilage 1990" enthalten sei. Allerdings ist der Sachverhaltsdarstellung des angefochtenen Bescheides zu entnehmen, dass das Architektenhonorar von S 599.605,- auf einen Architektenwerkvertrag vom April 1989 zurückzuführen sei und der Beschwerdeführer am 3. Oktober 1989 mit dem

Architekten neuerlich einen Werkvertrag abgeschlossen habe, welcher schließlich im Jahr 1992 zu einer Gebührennote von S 1.226.700,-- geführt habe und auf welche im Jahr 1990 eine "Akonto-Zahlung" im Ausmaß von S 330.000,-- geleistet worden sei. Bei dieser Sachlage hat die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid in keiner Weise nachvollziehbar begründet, warum das auf den Architektenwerkvertrag von April 1989 zurückzuführende Honorar von S 599.605,-- (anteilig) in den mit einem späteren Architektenwerkvertrag zusammenhängenden Zahlungen enthalten sein sollte. Der Beschwerdeführer bringt hiezu im verwaltungsgerichtlichen Verfahren vor, der Architektenwerkvertrag von April 1989 habe zur Rechnung vom 16. November 1989 geführt (S 599.605,-- netto, S 719.526,-- brutto), welche er mit Zahlungen vom 16. Juli 1993 (S 100.000,--) und 24. August 1993 (S 619.526,--) beglichen habe. Der Architektenwerkvertrag vom 3. Oktober 1989 habe zur Rechnung vom 1. März 1992 (S 1.226.700,-- brutto) geführt, welche er durch Aktontozahlungen vom 26. November 1989 (S 400.000,--), vom Jahr 1990 (S 330.000,--) und vom Jahr 1991 (S 20.000,--) sowie einer Abschlusszahlung von S 476.700,-- beglichen habe.

Wie sich aus dem Vorstehenden ergibt, hat die belangte Behörde den angefochtenen Bescheid mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet, weshalb er gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 VwGG aufzuheben war. Auf das Beschwerdevorbringen betreffend eines allfälligen Fehlers bei der Berechnung der einkünftemindernd anzusetzenden Zinsaufwendungen braucht daher nicht mehr eingegangen zu werden.

Von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung konnte aus den Gründen des § 39 Abs. 2 Z. 3 VwGG abgesehen werden.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 501/2001. Die Umrechnung der entrichteten Stempelgebühren gründet sich auf § 3 Abs. 2 Eurogesetz, BGBl. I Nr. 72/2000.

Wien, am 25. Februar 2003

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2003:1999140316.X00

Im RIS seit

05.05.2003

Zuletzt aktualisiert am

16.05.2013

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

© 2024 JUSLINE

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

www.jusline.at