jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2002/12/17 97/14/0027

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 17.12.2002

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;

Norm

VwGG §28 Abs1 Z4;
VwGG §28 Abs1 Z5;
VwGG §41 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Stoll und den Senatspräsidenten Dr. Karger sowie die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn und Dr. Robl als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. iur. Mag. (FH) Schärf, über die Beschwerde des M und der U B, beide in V sowie der J M in S, Frankreich, alle vertreten durch Saxinger, Chalupsky, Weber & Partner, Rechtsanwälte GmbH in 4020 Linz, Europaplatz 7, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich, Berufungssenat III, vom 30. Dezember 1996, Zl 13/13/9-BK/Fe-1996, betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für die Jahre 1986 bis 1989, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführer haben dem Bund Aufwendungen von 332 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführer sind zu gleichen Teilen Eigentümer eines, sich in unmittelbarer Nähe einer Bezirkshauptstadt befindlichen Grundstückes im Ausmaß von rund 7400 m2, von denen rund 2100 m2 durch zwölf, teilweise miteinander verbundene Gebäude verbaut sind. Diese in den Jahren vor 1948 bis zum Jahr 1977 errichteten, verschiedenen Zwecken dienende Gebäude, sind zum Großteil an Gewerbebetriebe sowie an einen Verein vermietet.

Die Beschwerdeführer erklärten in den Streitjahren Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, wobei sie in den Jahren 1986, 1988 und 1989 steuerfreie Beträge gemäß § 28 Abs 3 EStG 1972 bzw § 28 Abs 5 EStG 1988 geltend machten. Im Gegensatz zum Jahr 1989 wurden die in den Jahren 1986 und 1988 geltend gemachten steuerfreien Beträge nicht in dem von den Beschwerdeführern jeweils errechneten Höchstausmaß geltend gemacht. Aus den von den Beschwerdeführern erstellten Einnahmen-Überschuss-Rechungen ist nicht ersichtlich, wie die von ihnen geltend gemachte AfA errechnet worden ist.

Anlässlich einer für die Streitjahre durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung stellte der Prüfer fest, die erklärten Mieteinnahmen stammten fast zur Gänze von jenem Mieter, der auf dem Grundstück einen Einzelhandel (Großmarkt) betreibe. Der Einzelhandel werde in neun der zwölf Gebäude betrieben. Die Baubewilligungen für die neun Gebäude seien sowohl vor dem 1. Juli 1953 als auch nach dem 30. Juni 1953 erteilt worden. Der Einzelhandel werde nur zu 49 % auf Flächen ausgeübt, für die die Baubewilligungen bereits vor dem 1. Juli 1953 erteilt worden seien. Unter Hinweis auf die Bestimmungen des § 28 Abs 3 EStG 1972 bzw des § 28 Abs 5 EStG 1988 vertrat der Prüfer die Ansicht, eine der Voraussetzungen für die Bildung steuerfreier Beträge sei, dass die Einnahmen aus der Vermietung nach mietrechtlichen Vorschriften gemäß § 20 MRG verrechnungspflichtig seien. Solcherart verrechnungspflichtige Hauptmietzinse lägen nur vor, wenn die Bestimmungen des § 1 Abs 4 Z 1 MRG nicht auf Mietgegenstände anzuwenden seien, was bei den vermieteten Flächen nur hinsichtlich jener der Fall sei, die auf Grund einer vor dem 1. Juli 1953 erteilten Baubewilligung neu errichtet worden seien. Entgegen der von den Beschwerdeführern vertretenen Ansicht stellten die für den Einzelhandel genutzten Gebäude jeweils selbstständige, in einem Zeitraum von mehr als 29 Jahren auf Grund separater Baubewilligungen errichtete Gebäude dar. Da steuerfreie Beträge nur ausgehend von 49 % der Einnahmen aus den zum Zweck des Einzelhandels vermieteten Flächen geltend gemacht werden könnten, seien die steuerfreien Beträge dementsprechend anzupassen. Der Prüfer stellte weiters fest, das Grundstück sei von den Beschwerdeführern im Erbweg erworben worden. Der Erblasser habe ebenso wie nunmehr die Beschwerdeführer aus dem Grundstück Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt, wobei er eine AfA von 5 % der anlässlich der Aufgabe seiner gewerblichen Tätigkeit vorhandenen Restbuchwerte geltend gemacht habe. Die Beschwerdeführer hätten die AfA in gleicher Höhe wie der Erblasser geltend gemacht. Da die Beschwerdeführer im Zug der abgabenbehördlichen Prüfung erkannt hätten, dass die von ihnen geltend gemachte AfA unrichtig sei, hätten sie drei Gutachten vorgelegt, in denen die Restnutzungsdauer der (insgesamt) vermieteten Gebäude mit fünf bis 63 Jahren geschätzt sowie von völlig unterschiedlichen fiktiven Anschaffungskosten iSd § 16 Abs 1 Z 8 lit b EStG 1972 ausgegangen worden sei. Unter Würdigung der Ausführungen in den vorgelegten Gutachten vertrat der Prüfer die Ansicht, die Restnutzungsdauer der vermieteten Gebäude betrage 28 Jahre und gelangte so zu einer AfA von 3,6 %, wobei er die fiktiven Anschaffungskosten unter Hinweis auf das von den Beschwerdeführern bereits ausgeübte Wahlrecht unverändert ließ.

Das Finanzamt schloss sich der Ansicht des Prüfers an und erließ dementsprechende Bescheide betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für die Streitjahre, wobei es zur Begründung auf den gemäß § 151 Abs 3 BAO erstatteten Bericht verwies.

In der dagegen erhobenen Berufung stellten die Beschwerdeführer nicht in Abrede, dass die zum Zweck des Einzelhandels vermieteten Flächen zu 51 % auf Grund von nach dem 30. Juni 1953 erteilten Baubewilligungen errichtet worden seien. Hiebei habe es sich jedoch nicht um Neubauten, sondern um Um- und Zubauten der bereits vor dem Jahr 1948 errichteten Gebäude gehandelt. Wie sich aus dem Mietvertrag ergebe, bildeten die zum Zweck des Einzelhandels vermieteten Flächen eine unteilbare wirtschaftliche Einheit. Unter Vorlage einer die Feststellungen des Prüfers berücksichtigenden Neuberechnung beantragten die Beschwerdeführer, die steuerfreien Beträge ausgehend von 100 % der Einnahmen aus den zum Zweck des Einzelhandels vermieteten Flächen zu berücksichtigen. Mit der Änderung der AfA auf 3,6 % von den von ihnen zum Ansatz gebrachten fiktiven Anschaffungskosten werde der Grundsatz von Treu und Glauben verletzt. Wie sich aus den im Zug der abgabenbehördlichen Prüfung vorgelegten Gutachten ergebe, befänden sich die zum Teil bereits sehr alten Gebäude in einem durchwegs schlechten Erhaltungszustand. Unter Würdigung der Ausführungen in den vorgelegten Gutachten und in den nunmehr vorgelegten ergänzenden Gutachten beantragten die Beschwerdeführer, die AfA von 10 % von den bereits von ihnen und vom Prüfer zum Ansatz gebrachten fiktiven Anschaffungskosten zu berücksichtigen.

Die belangte Behörde hielt den Beschwerdeführern vor, die Restnutzungsdauer der Gebäude richte sich nicht nach der Dauer der wirtschaftlichen, sondern nach der der technischen Nutzungsmöglichkeit. Unter Bezugnahme auf die drei und die in der Folge vorgelegten ergänzenden Gutachten vertrat die belangte Behörde die Ansicht, die technische Nutzungsmöglichkeit der Gebäude betrage noch 48,13 Jahre, weswegen beabsichtigt sei, die AfA von 2,1 % der fiktiven Anschaffungskosten zum Ansatz zu bringen.

Die Beschwerdeführer erklärten darauf hin, sie hätten die fiktiven Anschaffungskosten der Gebäude neu berechnet, wobei sie zu einem etwas anderen Ergebnis als bisher gelangt seien. Die Restnutzungsdauer sei entgegen den bisherigen Annahmen für jedes einzelne Gebäude gesondert zu ermitteln. Die Beschwerdeführer berechneten die AfA

neu, wobei sie die Restnutzungsdauer der Gebäude mit acht bis 45 Jahren annahmen, und beantragten, die so ermittelte AfA zu berücksichtigen.

In der mündlichen Verhandlung wies der steuerliche Vertreter nochmals darauf hin, die zum Zweck des Einzelhandels vermieteten Flächen bildeten ungeachtet der Tatsache, dass sich diese Flächen in verschiedenen Gebäudeteilen befänden, die auf Grund mehrerer Baubewilligungen errichtet worden seien, eine unteilbare wirtschaftliche Einheit. Es liege daher funktionell ein einheitliches Bauwerk vor, was sich auch aus der gewerberechtlichen Bewilligung (ergänze: des Einzelhandels) ergebe. Es werde daher beantragt, die steuerfreien Beträge ausgehend von 100 % der Einnahmen aus dem zum Zweck des Einzelhandels vermieteten Flächen zu berücksichtigen. Hinsichtlich der Berechnung der AfA erläuterte der steuerliche Vertreter den zuletzt von den Beschwerdeführern gestellten Antrag, wobei er noch darauf hinwies, dass der den Einzelhandel betreibende Mieter die ihm vertraglich obliegenden Instandhaltungsarbeiten mangels vorhandener Mittel nicht durchgeführt habe, weswegen sich der Zustand der Gebäude rapide verschlechtert habe. Auf Grund der bereits erfolgten Insolvenz des Mieters seien Schadenersatzforderungen aus dem Titel der unterlassenen Instandhaltung nur mehr im Rahmen der 40 %igen Ausgleichsquote einbringlich. Sollte die erforderliche Instandhaltung der Gebäude wirtschaftlich nicht mehr tragbar sein, müssten diese abgebrochen werden, was bei der von der belangten Behörde beabsichtigten Vorgangsweise (AfA von 2,1 % der fiktiven Anschaffungskosten) zu einem noch höheren Verlust von Absetzbeträgen führen würde.

Im nunmehr angefochtenen Bescheid schloss sich die belangte Behörde hinsichtlich der steuerfreien Beträge der Ansicht des Prüfers an. Hinsichtlich der AfA für die Gebäude ging sie zwar von jenen fiktiven Anschaffungskosten aus, die die Beschwerdeführer ihrem zuletzt gestellten Antrag zugrunde gelegt hatten, wich jedoch hinsichtlich der Restnutzungsdauer der Gebäude von diesem Antrag insofern ab, als sie diese statt mit acht bis 45 Jahren mit 31 bis 56 Jahren annahm, womit sie zu einer durchschnittlichen AfA von rund 2,4 % der fiktiven Anschaffungskosten gelangte.

Zur Begründung führte die belangte Behörde hinsichtlich der steuerfreien Beträge aus, Voraussetzung für deren Bildung sei ua, dass die Einnahmen aus der Vermietung nach mietrechtlichen Vorschriften gemäß § 20 MRG verrechnungspflichtig seien. Dies sei streitgegenständlich nur der Fall, wenn jene Gebäude, aus denen Einnahmen aus der Vermietung erzielt würden, auf Grund einer vor dem 1. Juli 1953 erteilten Baubewilligung neu errichtet worden seien. Entscheidend sei somit die Frage, was unter der Neuerrichtung eines Gebäudes zu verstehen sei. Die von den Beschwerdeführern vertretene Ansicht, bei den auf Grund der nach dem 30. Juni 1953 erteilten Baubewilligungen errichteten Gebäuden handle es sich nicht um Neubauten, sondern um Um- und Zubauten der bereits vor dem Jahr 1948 errichteten Gebäude, sei ungeachtet der einheitlich zum Zweck des Einzelhandels vermieteten Flächen verfehlt. Von der Neuerrichtung eines Gebäudes könne nach der ständigen Rechtsprechung zum MRG nur gesprochen werden, wenn keine vermietbaren Räume eines früher errichteten Gebäudes - mit Ausnahme der Mauern - beim Neubau mitverwendet worden seien (vgl beispielsweise MietSlg 34.376). Somit gelte ein Gebäude als neu errichtet, wenn ein solches bisher nicht vorhanden gewesen, somit neu geschaffen worden sei (vgl beispielweise MietSlg 41.173). Unbestritten sei, dass die Baubewilligungen für fünf Gebäude lange nach dem 30. Juni 1953 erteilt worden seien. Aus den mit den Gutachten vorgelegten Lageplan sei ersichtlich, dass drei dieser Gebäude in den Jahren 1960, 1962/63 und 1974 völlig getrennt von den bereits vor dem 1. Juli 1953 bestehenden Gebäuden neu errichtet worden seien und erst in den Jahren 1976/77 - somit viel später - durch die Neuerrichtung zweier weiterer Gebäude eine Verbindung zwischen allen zum Zweck des Einzelhandels vermieteten Flächen geschaffen worden sei. Wie bereits vom Prüfer berechnet, seien nur 49 % der Einnahmen aus den zum Zweck des Einzelhandels vermieteten Flächen nach mietrechtlichen Vorschriften verrechnungspflichtig, weswegen steuerfreie Beträge nur ausgehend von diesen Einnahmen geltend gemacht werden könnten.

Zur Begründung führte die belangte Behörde hinsichtlich der AfA aus, der Grundsatz von Treu und Glauben sei durch die Änderung der AfA nicht verletzt worden. Abgesehen davon, dass aus den Erklärungen nicht ersichtlich gewesen sei, wie die von den Beschwerdeführern geltend gemachte AfA errechnet worden sei, stehe es der Abgabenbehörde auch dann frei, die AfA zu prüfen und von ihr abzuweichen, wenn sie die zunächst geltend gemachte AfA unbeanstandet gelassen habe. Da die Beschwerdeführer eine kürzere als die übliche bzw gesetzlich vorgegebene Restnutzungsdauer für die Gebäude beanspruchten, sei die Restnutzungsdauer durch das Gutachten eines Sachverständigen glaubhaft zu machen. Die Abgabenbehörde sei allerdings befugt, das Gutachten zu prüfen und davon abzuweichen, falls es sich als unzutreffend erweise. Bei der Berechnung der Restnutzungsdauer von Gebäuden sei sowohl die (in der Regel längere) technische als auch die wirtschaftliche Restnutzungsdauer zu berücksichtigen. Im Bereich der privaten Vermietung von

Gebäuden, somit bei der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung sei die technische Restnutzungsdauer ausschlaggebend, die sich aus dem tatsächlichen Bauzustand eines Gebäudes im Zeitpunkt des Erwerbes ergebe (vgl das hg Erkenntnis vom 8. August 1996, 92/14/0052). Unter umfangreicher Würdigung der drei vorgelegten, von einander stark abweichenden Gutachten und der ergänzenden Gutachten gelangte die belangte Behörde unter Berücksichtigung der Tatsachen, dass sich die Gebäude zum Großteil in einem guten, zum Teil in einem mittelmäßigen, keineswegs jedoch in einem schlechten Bauzustand befänden, die Gebäude im Zeitpunkt der Erlassung des angefochtenen Bescheides noch immer zum Zweck des Einzelhandels vermietet seien, ein Abbruch somit nicht unmittelbar bevorstehe, und bei einer eventuellen Entmodung eine Nutzung der Gebäude zu anderen Zwecken als für ein Einkaufszentrum auf Grund der günstigen Verkehrslage ohne weiteres möglich sei, zu der bereits dargestellten Restnutzungsdauer der Gebäude.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde erwogen:

Die Beschwerdeführer erachten sich "in ihren gesetzlich gewährleisteten Rechten auf gesetzesgemäße Feststellung der steuerfreien Beträge gemäß § 28 Abs 3 EStG 1972 und § 28 Abs 5 EStG 1988 unter Bedachtnahme auf die Bestimmungen des MRG und auf amtswegige Feststellungen der für die Abgabepflicht erheblichen Feststellungen und Wahrungen des rechtlichen Interesses und des rechtlichen Gehörs als Partei gemäß § 115 BAO verletzt".

Wie bereits im Administrativverfahren vertreten die Beschwerdeführer hinsichtlich der steuerfreien Beträge die Ansicht, bei den auf Grund der nach dem 30. Juni 1953 erteilten Baubewilligungen errichteten Gebäuden handle es sich nicht um Neubauten, sondern um Um- und Zubauten der bereits vor dem Jahr 1948 errichteten Gebäude, weswegen alle zum Zweck des Einzelhandels vermieteten Flächen als funktionelle Einheit anzusehen seien. Die daraus erzielten Einnahmen seien daher nach mietrechtlichen Vorschriften gemäß § 20 MRG verrechnungspflichtig, was die belangte Behörde als Vorfrage hätte bejahen müssen.

Den Beschwerdeführern ist zuzustimmen, dass die Frage, ob die Einnahmen aus den zum Zweck des Einzelhandels vermieteten Flächen nach mietrechtlichen Vorschriften gemäß § 20 MRG verrechnungspflichtig sind, eine von der belangten Behörde zu lösende Vorfrage ist

Wie der Oberste Gerichtshof ausgeführt hat (vgl 5 Ob 85/93 vom 22. September 1993, mwN), führt die gemeinsame Vermietung von Räumen, die nur zum Teil dem Ausnahmetatbestand des § 1 Abs 4 Z 1 MRG unterliegen, dazu, dass der gesamte Mietgegenstand von den dort nicht genannten Schutzbestimmungen des MRG ausgenommen ist, es sei denn, es bestehe ein krasses Missverhältnis zwischen dem Gebrauchswert der mieterschutzfreien und der mietengeschützten Räume oder zwischen den bei getrennter Vermietung erzielbaren Mietzinse, sodass die zu vermutende Absicht bestehe, diese Schutzbestimmungen zu umgehen.

Da sich im Beschwerdefall kein Anhaltspunkt ergibt, die Beschwerdeführer hätten die Absicht gehabt, die entsprechenden Schutzbestimmungen des MRG zu umgehen, hat die belangte Behörde die von ihr zu lösende Vorfrage insofern unrichtig gelöst, als sie dem Prüfer folgend steuerfreie Beträge ausgehend von 49 % der Einnahmen aus den zum Zweck des Einzelhandels vermieteten Flächen gewährt hat. Richtigerweise hätte die belangte Behörde überhaupt keine steuerfreien Beträge gewähren dürfen. Die Beschwerdeführer sind daher durch den angefochtenen Bescheid in ihrem Recht, auf "gesetzesgemäße Feststellung der steuerfreien Beträge" nicht verletzt worden.

Die Beschwerdeführer erachten sich auch durch die Nichteinhaltung von Verfahrensvorschriften in ihren Rechten verletzt, wobei sie im Wesentlichen behaupten, es sei "nicht recht erfindlich" warum die belangte Behörde die Ausführungen in einem bestimmten Gutachten nicht zur Gänze, somit sowohl hinsichtlich der Anschaffungskosten als auch der Restnutzungsdauer der Gebäude übernommen habe. Ohne die von der belangten Behörde angenommene Restnutzungsdauer der Gebäude zu bekämpfen, behaupten die Beschwerdeführer, die belangte Behörde hätte die Gutachter auffordern müssen, zu den Gutachten der anderen Gutachter Stellung zu nehmen.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung ausgeführt hat, kommt bei Prüfung eines angefochtenen Bescheides dem Beschwerdepunkt nach § 28 Abs 1 Z 4 VwGG entscheidende Bedeutung zu, weil der Verwaltungsgerichtshof nach der Anordnung des § 41 Abs 1 leg cit nicht zu prüfen hat, ob irgend ein subjektives Recht der Beschwerdeführer, sondern nur, ob jenes verletzt worden ist, dessen Verletzung sie behaupten. Durch den Beschwerdepunkt wird der Prozessgegenstand des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens festgelegt und der Rahmen abgesteckt, an den der Verwaltungsgerichtshof bei Prüfung des angefochtenen Bescheides gebunden ist. Vom Beschwerdepunkt zu unterscheiden und mit ihm nicht zu verwechseln sind die Beschwerdegründe des § 28 Abs 1 Z 5

VwGG sowie die Aufhebungstatbestände des § 42 Abs 2 leg cit, an die keine Bindung des Verwaltungsgerichtshofes besteht. Wird der Beschwerdepunkt unmissverständlich ausgeführt, so ist er einer Auslegung aus dem Gesamtzusammenhang der Beschwerde nicht zugänglich. Nur wenn die Beschwerde das als verletzt behauptete Recht nicht mit Bestimmtheit bezeichnet, sind die Beschwerdepunkte dem Vorbringen zur Sache zu entnehmen (vgl beispielsweise das hg Erkenntnis vom 31. Oktober 2000, 2000/15/0163).

Die Beschwerdeführer erklären sich in ihrer Beschwerde ausdrücklich, unmissverständlich und solcherart einer Auslegung aus dem Gesamtzusammenhang der Beschwerde nicht zugänglich, in ihrem Recht auf gesetzesgemäße Feststellung der steuerfreien Beträge und in ihrem Recht auf Einhaltung von Verfahrensvorschriften verletzt. Die somit auch behauptete Verletzung von Verfahrensvorschriften stellt als solche keinen Beschwerdepunkt dar, sondern zählt zu den Beschwerdegründen. Mit der behaupteten Verletzung von Verfahrensvorschriften wird kein aus einer Rechtnorm ableitbares subjektives Recht der Beschwerdeführer dargestellt (vgl nochmals das hg Erkenntnis vom 31. Oktober 2000, 2000/15/0163).

Abgesehen davon, dass die Beschwerdeführer hinsichtlich der AfA der Gebäude somit keinen tauglichen Beschwerdepunkt vorgetragen haben, wird mit den bereits wieder gegebenen, in eventu als Beschwerdegründe zu wertenden Ausführungen in Ansehung der umfangreichen Begründung der belangten Behörde zur Frage der Restnutzungsdauer der Gebäude keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufgezeigt. Bemerkt wird, dass Gutachter sehr wohl zu Gutachten anderer Gutachter Stellung genommen haben.

Die Beschwerde erweist sich insgesamt als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs 1 VwGG abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl II Nr 501/2001.

Wien, am 17. Dezember 2002

Schlagworte

Beschwerdepunkt Beschwerdebegehren Erklärung und Umfang der Anfechtung Anfechtungserklärung

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2002:1997140027.X00

Im RIS seit

29.04.2003

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at