jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2000/11/28 97/14/0032

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 28.11.2000

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §21 Abs1;
BAO §250 Abs1 litd;
BAO §276 Abs1;
EStG 1988 §24;
EStG 1988 §30 Abs4;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers MMag. Urtz, über die Beschwerde des MG, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat VI) vom 13. Februar 1997, Zl. GA 16- 96/3254/04, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1991, 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 S 13.010,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen. Das Kostenmehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Der Beschwerdeführer, ein Rechtsanwalt, erwarb mit Kaufvertrag vom 28. Februar/5. März/26. März 1986 189/3593 Anteile an der Liegenschaft EZ. 221 in W., verbunden mit Wohnungseigentum an der Wohnung Top 7/I, um einen Kaufpreis von S 1,500.000,--. Im Jahr 1991 veräußerte er - gemeinsam mit den übrigen Miteigentümern (so genannte "Verkäufergemeinschaft") - Anteile an der angeführten Liegenschaft, um einer "Käufergemeinschaft" den Erwerb von Wohnungseigentum an neu zu schaffenden Dachgeschosswohnungen zu ermöglichen. Die Kauf- und Wohnungseigentumsverträge mit dem Letztfertigungsdatum 6. August 1991 wurden vom Beschwerdeführer am 21. Februar 1991 unterzeichnet.

Von der Käufergemeinschaft erhielt der Beschwerdeführer einen - anteiligen - Veräußerungserlös in Höhe von S 198.600,-- (entsprechend 189/3593 Anteilen, das sind 5,26 % der gesamten Liegenschaft), der ihm am 20. September 1991 gutgeschrieben wurde.

Im Rahmen einer abgabenbehördlichen Prüfung der Jahre 1990 bis 1992 gab der Beschwerdeführer mit Schreiben vom 11. April 1995 eine "Sachverhaltsdarstellung" ab. Darin führte er u.a. Folgendes aus: Durch den Anteilsverkauf hätten sich seine Miteigentumsanteile von 189/3593 auf 422/10.000, sohin in Prozenten ausgedrückt von 5,26 % auf 4,22 % in Bezug auf die gesamte Liegenschaft verringert. Bezogen auf seine damaligen Liegenschaftsanteile würde dies einer Reduktion von 19,77 % (5,26 : 1,04 x 100) entsprechen, die er von seinen Anteilen an die Gemeinschaft der Dachbodenkäufer abgegeben habe. Unter Einbeziehung der - anteiligen - Anschaffungskosten ergebe sich insgesamt ein Veräußerungsverlust.

Weiters wies der Beschwerdeführer darauf hin, dass im Anschluss an den Dachbodenausbau eine Neuparifizierung (Nutzwertfestsetzung) der gegenständlichen Liegenschaft vorgenommen worden sei. Unter Berücksichtigung der Neuparifizierung habe sich eine Reduktion seiner Anteile von 189/3593 auf 189/4458stel ergeben, was einer Reduktion von 5,26 % auf 4,24 % entsprechen würde. Auf die damaligen Liegenschaftsanteile (der Beschwerdeführer hatte zwischenzeitig weitere Eigentumswohnungen in diesem Haus erworben) bezogen, würde sich eine Reduktion um 19,39 % ergeben. Auch bei Verwendung dieses Prozentsatzes errechne sich ein Veräußerungsverlust.

Der auf seinem Privatkonto am 15. Februar 1991 gutgeschriebene Betrag in Höhe von S 241.400,-- stamme nicht von der Käufergemeinschaft, sondern vom Mehrheitseigentümer der gegenständlichen Liegenschaft. Auf Grund einer mündlichen Vereinbarung, die Anfang 1991 mit dem Mehrheitseigentümer R. getroffen worden sei, habe er seine Zustimmung zum Dachbodenausbau als Miteigentümer davon abhängig gemacht, dass ihm ein "sachbezogener Aufwandersatz" zur Evakuierung seiner Familie während der Dachbodenausbauarbeiten bezahlt werde. Auf Grund früherer Erfahrungen mit Bautätigkeiten im nämlichen Haus habe er es für notwendig erachtet, dass seine Familie während der Ausbauarbeiten in ihrem Landhaus in O. Aufenthalt nehme. Den "Evakuierungsbeitrag" habe er dazu verwendet, das (für einen dauernden Familienwohnsitz zu beengte) Landhaus zu erweitern. Der erhaltene Betrag sei daher nicht dem Veräußerungserlös hinzuzurechnen; zumal er sich anlässlich des Erhalts dieses Evakuierungsbeitrages schriftlich habe verpflichten müssen, den Betrag zurückzuzahlen, sofern der Ausbau des Dachbodens - aus welchen Gründen immer - nicht zu Stande komme. Auch damit sei klar gestellt, dass es sich um eine zweckbezogene Zahlung ohne Kaufpreischarakter gehandelt habe. Im Einzelnen geschilderte spätere Vorkommnisse während des Dachgeschossausbaues hätten die Richtigkeit seiner damaligen Entscheidung, alles für eine "Evakuierung der Familie" vorzubereiten, bestätigt. Dass der Mehrheitseigentümer durch eine näher dargestellte Vertragsgestaltung "diesen Betrag" (insgesamt hat R einen "Mehrerlös" von S 281.333,-- erhalten) möglicherweise - wie die Abgabenbehörde meine - auf einen der Käufer überwälzt habe, sei ihm erst bei nochmaliger Durchsicht der sehr umfangreichen Verträge anlässlich der Fragestellung des Prüfers aufgefallen.

Der Prüfer sah dessen ungeachtet den "Evakuierungsbeitrag" als Teil des Veräußerungserlöses an und ermittelte den Spekulationsgewinn wie folgt:

Spekulationseinnahmen

anteiliger Veräußerungserlös

198.600

Evakuierungsbeitrag

241.400

insgesamt

440.000

Werbungskosten

ant. Anschaffungskosten (19,39% v. 1,500.000)

290.000

ant. Nebenspesen (geschätzt)

30.000

ant. Instandhaltung (1,02% v. 736.301)

7.510

insgesamt

-327.510

Spekulationsgewinn

112.490

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung und setzte im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1991 einen Spekulationsgewinn in oben genannter Höhe an.

Dagegen erhob der Beschwerdeführer Berufung.

Nach einer Beschreibung des Kauf- und Verkaufsvorganges, die im Wesentlichen jener in der "Sachverhaltsdarstellung" vom 11. April 1995 entspricht, führte der Beschwerdeführer in der Berufung zur Frage der Berechnung der abzugsfähigen Anschaffungs- bzw. Werbungskosten im Sinne des § 30 Abs. 4 EStG 1988 wörtlich Folgendes aus:

"Der von der Betriebsprüfung zu Tz. 22 ausgewiesene Prozentsatz von 19,39 %, zu dem sich meine bisherigen Miteigentumsanteile verringert haben sollen, ist unzutreffend und entgegen der Feststellungen der Betriebsprüfung nicht mit einem Verkauf in Zusammenhang zu bringen, sondern mit den Ergebnissen der rechtskräftigen Nachparifizierung (ergänzenden Nutzwertfeststellung), die nichts anderes als eine wohnungseigentumsrechtliche Folge der neu errichteten Dachbodenräumlichkeiten und deren Überführung in Wohnungseigentum gemäß § 3 WEG 1975 darstellte."

Diesem Vorbringen war eine Berechnung vorangestellt, in der der Beschwerdeführer die anteiligen Anschaffungskosten unter Zugrundelegung eines Prozentsatzes von 19,77 % mit S 296.550,-- in Ansatz brachte.

In der Folge nahm der Beschwerdeführer eine weitere Berechnung vor, in der er unter Zugrundelegung des (von der Abgabenbehörde angenommenen) Prozentsatzes von 19,39 % und daraus ermittelten anteiligen Anschaffungskosten von S 290.850,-- ebenfalls zu einem Veräußerungsverlust kam, da er wie in seiner "ersten Berechnung" den "Evakuierungsbeitrag" nicht zum Veräußerungserlös in der Höhe von S 198.600,-- hinzurechnete.

Zur Frage der Einbeziehung des "Evakuierungsbeitrages" in den Veräußerungserlös wiederholte der Beschwerdeführer sein Vorbringen, wonach es sich dabei um einen "sachbezogenen Aufwandersatz" handeln würde.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung ab. Der Beschwerdeführer habe die Zustimmung zum Dachbodenausbau vom Erhalt des "Evakuierungsbeitrages" abhängig gemacht. Ohne diese Zustimmung wären die Käufer nicht in der Lage gewesen, die von ihnen gekauften ideellen Gebäudeteile entsprechend zu nutzen. Da zum Veräußerungserlös alle wirtschaftlichen Vorteile, gleichgültig von welcher Seite sie stammten, zählen würden, sei der "Evakuierungsbeitrag" dem Veräußerungserlös hinzuzurechnen.

Zur Frage der Berechnung der anteiligen Anschaffungskosten bzw. Werbungskosten führte das Finanzamt wörtlich Folgendes aus:

"Die Berechnung der Anschaffungskosten für die verkauften ideellen Hausanteile, verbunden mit dem Wohnungseigentum des Berufungswerbers deckt sich im Wesentlichen mit der Berufungsschrift. Die Differenz von S 850,-- ist darin zu finden, dass die anteiligen Anschaffungskosten sowie die geschätzten Nebenspesen (rund 10 %) gerundet dargestellt wurden (S 290.850,-- + S 29.085,-- = S 319.935,--, laut Betriebsprüfung S 320.000,-- in Summe)."

In seinem Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz rügte der

Beschwerdeführer, dass sich das Finanzamt mit der Frage der Einbeziehung des "Evakuierungsbeitrages" in den Veräußerungserlös nicht "entsprechend inhaltlich auseinander gesetzt" habe. Zur Frage der Berechnung der anteiligen Anschaffungskosten bzw. Werbungskosten enthält der Vorlageantrag hingegen keine Ausführungen.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies auch die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Nach Auffassung des Schrifttums würden zum Veräußerungserlös alle wirtschaftlichen Vorteile, die dem Veräußerer aus der Veräußerung erwachsen, gehören. Daraus ergebe sich entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers, dass nicht nur die von den Käufern geleisteten Zahlungen, sondern auch der vom damaligen Mehrheitseigentümer R. - der laut den eigenen Angaben des Beschwerdeführers ein großes wirtschaftliche Interesse am Dachbodenabverkauf besessen habe - zugewendete Betrag von S 241.400,-- als Teil des Veräußerungserlöses anzusehen sei.

Bei dem gegenständlichen "Evakuierungsbeitrag" handle es sich auch nicht um die Abgeltung von abzugsfähigen Werbungskosten im Zusammenhang mit der Veräußerung des Miteigentumsanteiles. Der Dachbodenausbau in O. stehe in einem bloß mittelbaren Zusammenhang mit der Veräußerung der Liegenschaft. Zudem lägen diesbezüglich typische nicht abzugsfähige Haushaltsaufwendungen vor. Davon abgesehen bewirke die Verwendung des Evakuierungsbeitrages zum Ausbau des Landhauses keinen Vermögensverzehr, sondern eine Vermögensumschichtung.

Zur Frage der Berechnung der Anschaffungskosten bzw. Werbungskosten im Sinne des § 30 Abs. 4 EStG 1988 (Ansatz eines Prozentsatzes von 19,77 % oder 19,39 %) finden sich im angefochtenen Bescheid keine Ausführungen.

Über die dagegen erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

Der Beschwerdeführer wendet sich wie bereits im Verwaltungsverfahren gegen die Ansicht der Abgabenbehörde, durch die Zahlung des "Evakuierungsbeitrages" in Höhe von S 241.400,-- sei ihm ein wirtschaftlicher Vorteil im Zusammenhang mit der Veräußerung des Miteigentumsanteiles erwachsen. Seine Familie sei bereits seit der Instandsetzung der 1986 angeschafften Eigentumswohnung durch laufende Bautätigkeiten im Haus "terrorisiert" worden. Durch die laufende Bautätigkeit sensibilisiert habe er mit dem Mehrheitseigentümer die "Evakuierungszahlung" vereinbart. Deren Höhe sei dadurch bestimmt worden, dass mit Hilfe des Betrages ein Dachbodenausbau des (nur eine Grundfläche von 58 m2 aufweisenden) Landhauses in O. habe finanziert werden können. Weiters dadurch, dass R. eine Hotelevakuierung ungleich teurer gekommen wäre. Auf Grund näher dargestellter Vorkommnisse während des Dachgeschossausbaues habe sich seine Familie tatsächlich von April bis September 1992 in O. aufgehalten, während er selbst zumeist an den Wochenenden ins Landhaus gependelt sei. Auch der im selben Haus untergebrachte Kanzleibetrieb habe während dieser Zeit nur unter größten Schwierigkeiten aufrecht erhalten werden können.

Zum Veräußerungserlös gehören alle wirtschaftlichen Vorteile, die dem Veräußerer aus der Veräußerung erwachsen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 6. April 1995, 94/15/0194, sowie Quantschnigg-Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, § 24 Rz. 63, jeweils zu § 24 EStG 1988).

Der Beschwerdeführer räumt zwar ein, dass es ihm durch sein anwaltliches Verhandlungsgeschick gelungen sei, den am "Dachbodenverkauf" interessierten Mehrheitseigentümer R. zur Zahlung des strittigen "Evakuierungsbeitrages" zu veranlassen; er bestreitet aber, dass ihm dadurch ein wirtschaftlicher Vorteil entstanden sei, weil - so sinngemäß - dem Vorteil der Zahlung der Nachteil der "Evakuierung der Familie" gegenüber gestanden sei.

Dabei lässt der Beschwerdeführer jedoch außer Acht, dass er durch die Annahme des "Evakuierungsbeitrages" offenbar zu keiner anderen Gegenleistung verpflichtet war, als zu jener, die Kauf- und Wohnungseigentumsverträge über die neu zu schaffenden Dachgeschosswohnungen zu unterfertigen. Insbesondere kann seinem Vorbringen kein Anhaltspunkt dafür entnommen werden, dass der Beschwerdeführer verpflichtet gewesen wäre, die Wohnung für eine bestimmte Zeit (Bauzeit) tatsächlich zu räumen, um so etwa die Bautätigkeit zu erleichtern. Aus den von ihm im Verwaltungsverfahren vorgelegten Schreiben geht vielmehr hervor, dass er eine, seine Rechte als Wohnungseigentümer und die Benutzbarkeit der Wohnung nicht beeinträchtigende, Bauführung eingemahnt hat. Die vom Beschwerdeführer ins Treffen geführten persönlichen Unannehmlichkeiten, denen er durch die "Evakuierung der Familie" so weit als möglich begegnen wollte, stehen der Annahme eines wirtschaftlichen Vorteils jedoch nicht entgegen.

Dass sich der Beschwerdeführer für den Fall des Scheiterns des Dachbodenprojektes zur Rückzahlung des

"Evakuierungsbeitrages" verpflichten musste, spricht nicht gegen das Vorliegen eines zusätzlichen wirtschaftlichen Vorteils, den der Beschwerdeführer daraus ziehen konnte, dass er den Kauf- und Wohnungseigentumsverträgen mit der Käufergemeinschaft seine Zustimmung gegeben hat. Im Verwaltungsverfahren fanden sich keine Anhaltspunkte dafür, dass der "Evakuierungsbeitrag" für eine vom Beschwerdeführer zu erbringende anderweitige Leistung als die Veräußerung vereinbart worden wäre. Sachverhaltsmäßig ergab sich keine Grundlage für die Annahme der Erbringung des "Evakuierungsbeitrages" etwa für ein Dulden oder Unterlassen oder die Befriedigung eines Schadenersatzanspruches des Beschwerdeführers. Darüber hinaus schwächt die Beschwerde die Rückzahlungsverpflichtung insofern ab, als sie hiefür keinen bestimmten Rechtstitel anführt, sondern der Refundierung im Falle der Nichtrealisierung der Bauführung nur mehr "selbstredenden" Charakter beimisst. Das Vorbringen bezüglich des Evakuierungsbeitrages bestätigt lediglich den (ohnedies unstrittigen) Zusammenhang zwischen der Anfang 1991 mit dem Mehrheitseigentümer R. getroffenen Vereinbarung und den in der Folge abgeschlossenen Kauf- und Wohnungseigentumsverträgen, die auch den Ausbau des Dachgeschosses zum Inhalt haben.

Dem Einwand des Beschwerdeführers, wonach er den "Evakuierungsbeitrag" nicht von der Käufergemeinschaft, sondern von R., einem Mitglied der Verkäufergemeinschaft, erhalten habe, ist entgegen zu halten, dass es bei der gebotenen wirtschaftlichen Betrachtung keinen Unterschied machen darf, ob dem Veräußerer die wirtschaftlichen Vorteile vom Erwerber oder von dritten (am Zustandekommen des Veräußerungsgeschäftes interessierten) Personen gewährt werden.

Soweit daher die belangte Behörde die strittige Zahlung des "Evakuierungsbeitrages" als Teil des Veräußerungserlöses angesehen hat, ist eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht zu erkennen.

Was die Ausmessung der - anteiligen - Anschaffungskosten bzw. Werbungskosten gemäß § 30 Abs. 4 EStG 1988 anlangt, rügt der Beschwerdeführer weiters, er habe in seiner Berufung darauf hingewiesen, dass aus näher dargestellten Gründen nicht ein Prozentsatz von 19,39 %, sondern ein Prozentsatz von 19,77 % heranzuziehen sei. Die belangte Behörde habe sich mit diesem, für die Bemessung des Spekulationsgewinns (bei Annahme einer Steuerpflicht der oben abgehandelten Zahlung) relevanten, Vorbringen in keiner Weise auseinander gesetzt.

Dem Beschwerdeführer ist zuzustimmen, dass weder das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung noch die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid auf dieses Vorbringen eingegangen ist. Das Finanzamt erläuterte lediglich, wie es zu einem "Differenzbetrag von S 850,--" (S 290.850,-- statt S 290.000,--) gekommen sei, im angefochtenen Bescheid finden sich zu dieser Frage überhaupt keine Ausführungen.

Der belangten Behörde ist zwar zuzubilligen, dass die Ausführungen des Beschwerdeführers in diesem Punkt missverstanden werden könnten, da der Beschwerdeführer zwei Berechnungen durchgeführt hat, sowohl unter Zugrundelegung eines Prozentsatzes von 19,77 % als auch unter Zugrundelegung eines Prozentsatzes von 19,39 %. Er hat damit aber offenkundig nicht zum Ausdruck bringen wollen, dass er beide Prozentsätze für richtig halte, sondern lediglich aufgezeigt, dass - ohne Einbeziehung des "Evakuierungsbeitrages" - unabhängig von dem gewählten Prozentsatz und der daraus resultierenden Berechnung kein Spekulationsgewinn, sondern ein Spekulationsverlust anfalle. Für die Ablehnung des Prozentsatzes von 19,39 % spricht nämlich deutlich die in der Berufung gewählte Formulierung, dass er den Ansatz eines Prozentsatzes von 19,39 % für "unzutreffend" halte.

Da ein Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz nicht begründet werden muss, kann aus dem Umstand, dass ein Vorbringen zwar in der Berufung, nicht aber im Vorlageantrag enthalten ist, nicht ohne weiteres der Schluss gezogen werden, dass der Berufungswerber dieses Vorbringen nicht mehr aufrecht erhalten wolle. Die belangte Behörde war daher von einem Eingehen auf den diesbezüglichen Berufungseinwand nicht schon deswegen entbunden, weil der Beschwerdeführer im Vorlageantrag dazu keine Ausführungen mehr gemacht hat.

Indem sich die belangte Behörde mit dem Vorbringen des Beschwerdeführers zur Höhe der anteiligen Anschaffungskosten in keiner Weise auseinander gesetzt hat, hat sie den angefochtenen Bescheid mit einem Begründungsmangel belastet. Im Übrigen wird die Ermittlung des für den Spekulationsgewinn maßgeblichen Differenzbetrages aber auch auf den Umstand Bedacht zu nehmen haben, dass der ehemalige Kaufpreis von S 1,500.000,-- sowohl für das Wohnungseigentum als auch für die verhältnismäßig geringwertigen gemeinschaftlichen Teile des Hauses außerhalb der Eigentumswohnungen aufzuwenden war.

Der angefochtene Bescheid war wegen des dargestellten Begründungsmangels gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 VwGG aufzuheben.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994. Stempelgebühren waren lediglich im erforderlichen Umfang zuzusprechen.

Wien, am 28. November 2000

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2000:1997140032.X00

Im RIS seit

02.03.2001

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at