jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1995/5/18 93/15/0095

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 18.05.1995

Index

20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/03 Steuern vom Vermögen;
33 Bewertungsrecht;

Norm

ABGB §1090;
ABGB §354;
BAO §186 Abs1;
BAO §186 Abs3;
BAO §191 Abs1 lita;
BAO §24 Abs1 litd;
BewG 1955 §11 Abs1;
BewG 1955 §19;
BewG 1955 §21 Abs1;
BewG 1955 §4;
BewG 1955 §64 Abs2;
BewG 1955 §77 Abs1 Z1;
VermStG §4 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Meinl und die Hofräte Dr. Wetzel, Dr. Karger, Dr. Steiner und Dr. Mizner als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Rauscher, über die Beschwerde des W in Salzburg, vertreten durch Dr. M, Rechtsanwalt in S, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Salzburg (Berufungssenat III) vom 25. März 1993, Zl. 400/28-GA8BK-DK/91, betreffend Vermögensteuer ab dem 1. Jänner 1986, 1. Jänner 1987 und 1. Jänner 1989 sowie betreffend Feststellung, daß zum 1. Jänner 1988 die Neuveranlagungsgrenzen für die Vermögensteuer nicht erreicht worden sind, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 10.810,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde gegenüber dem Beschwerdeführer im Instanzenzug Vermögensteuer festgesetzt, und zwar für das Jahr 1986 in Höhe von S 21.550,--, für das Jahr 1987 in Höhe von S 15.020,-- und für das Jahr 1989 in Höhe von S 12.080,--. Die Festsetzung der Vermögensteuer für das Jahr 1987 wirkte zufolge der Feststellung, daß zum 1. Jänner 1988 die Voraussetzungen für eine Neuveranlagung nicht vorliegen, auch für das Jahr 1988. Die Ermittlung des jeweiligen steuerpflichtigen Vermögens wurde in der Begründung dieses Bescheides wie folgt dargestellt.

"1.1.1986:

Land- u. forstwirtschaftl. Vermögen 6.000,-- S

Grundvermögen:

lt. amtl. Mitteilung 1,465.000,--

GRD.Nr.1666, EZ 138, KG W 1,267.000,-- 2,732.000,-- S

Sonstiges Vermögen lt. Erstbesch. 17.000,-- S

Gesamtvermögen 2,755.000,-- S

4 Freibeträge lt. Erstbesch. 600.000,-- S

Steuerpflichtiges Vermögen lt. BE 2,155.000,-- S

==========

1.1.1987:

Land- u. forstwirtschaftl. Vermögen

lt. Erkl. 3.000,-- S

Grundvermögen:

EZ 110, KG G 1/2 74.000,-- S

EZ 216, KG F 1/2 157.500,-- S

EZ 138, KG W I 1/2 633.500,-- S 865.000,-- S

Sonstiges Vermögen:

4.2 der Erkl. 186.300,-- S

4.7 der Erkl. 22.304

138.206

lt. BE 42.248 202.758,-- S

389.058,-- S

FB. (§ 69 Abs. 2) 1 x -250.000,-- S

139.058,-- S

Wohn- und Garagenrecht

6.000,-- x 12 x 9 lt. BE 648.000,-- S

PKW lt. Erkl. 10.000,-- S 797.058,-- S

Rohvermögen 1,665.058,-- S

Schulden (VSt 1.1.1986 lt. BE) - 12.670,-- S

Gesamtvermögen lt. BE 1,652.388,-- S

Abgerundet (§ 4 Abs. 2 VStG) 1,652.000,-- S

FB 1 x 150.000,-- S

Steuerpflichtiges Vermögen 1,502.000,-- S

==========

1.1.1989:

Land- u. forstwirtschaftl. Vermögen

(lt. amtl. Mitteilung) 5.000,-- S

Grundvermögen lt. Erkl. und Vorjahr: 781.500,-- S

Sonstiges Vermögen:

4.2 der Erkl. 591.187,-- S

4.7 der Erkl. 55.908

29.087

13.010 98.005,-- S

689.192,-- S

FB. (§ 69 Abs. 2) 2 x -600.000,-- S

89.192,-- S

Wohn- und Garagenrecht

6.000,-- x 12 x 9 lt. BE 648.000,-- S

PKW lt. Erkl. 10.000,-- S 747.192,-- S

Rohvermögen 1,533.692,-- S

Schulden (VSt lt. BE) - 24.950,-- S

Gesamtvermögen lt. BE 1,508.742,-- S

Abgerundet (§ 4 Abs. 2 VStG) 1,508.000,-- S

FB 2 x - 300.000,-- S

Steuerpflichtiges Vermögen 1,208.000,-- S"

==========

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend machende Beschwerde.

Die belangte Behörde hat die Verwaltungsakten vorgelegt und in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

1. Zur Einbeziehung des Einheitswertes der Liegenschaft EZ 102 KG X von S 980.000,-- bei Ermittlung des steuerpflichtigen Vermögens zum 1. Jänner 1986:

Die Beschwerde bringt gegen diese Einbeziehung vor, der Beschwerdeführer habe die Liegenschaft mit Schenkungsvertrag vom 9. Jänner 1986 rückwirkend auf den 1. Jänner 1986 seiner Tochter übertragen. Dieser Schenkung wegen erscheine die Zurechnung des in Rede stehenden Vermögensteiles an ihn zum eben genannten Stichtag rechtswidrig.

Dieses Vorbringen läßt außer acht, daß die strittige Zurechnung an den Beschwerdeführer schon mit dem die Liegenschaft betreffenden Einheitswertbescheid zum 1. Jänner 1986 erfolgt ist. Liegen einem Bescheid aber Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann gemäß § 252 Abs. 1 BAO der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, daß die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind.

2. Zum Ansatz des in dem unter Punkt 1. erwähnten Schenkungsvertrag vereinbarten Wohnrechtes bei Ermittlung des

steuerpflichtigen Vermögens zum 1. Jänner 1987 sowie zur Bewertung des Wohnrechtes:

Die Beschwerde bringt vor, der Beschwerdeführer habe das ihm durch den Schenkungsvertrag eingeräumte Wohnrecht an einer Wohnung im Parterre des auf der im Punkt 1. genannten Liegenschaft befindlichen Hauses erst ab 1. Oktober 1987 ausgeübt, vorher aber im Hinblick auf die von ihm erbrachten Hausmeisterarbeiten vereinbarungsgemäß eine andere Wohnung in diesem Haus bewohnt. Vor der Ausübung des Wohnrechtes stelle das Wohnrecht an der Parterrewohnung keinen für Zwecke der Ermittlung seines steuerpflichtigen Vermögens erfaßbaren Vermögensgegenstand dar.

Da der Beschwerdeführer sein Wohnrecht nicht aufschiebend bedingt oder befristet erworben hat, liegt kein Tatbestand vor, dessentwegen das Wohnrecht dem Grunde nach nicht schon bei der Veranlagung zur Vermögensteuer ab 1. Jänner 1987 hätte erfaßt werden dürfen.

Bei der Bewertung des Wohnrechtes mit einem Jahreswert von S 66.000,-- für die Wohnung und von S 6.000,-- für die Garagenüberlassung stützte sich die belangte Behörde im wesentlichen auf die vom gerichtlich beeideten Schätzmeister festgestellte ausgezeichnete Lage des Hauses und auf den Mittelwert "laut Mietenspiegel 1987 für Wohnungen in sehr guter Lage in Salzburg (S 65,-- bis S 85,-- pro m2 Kaltmiete)". Hiebei sei bereits ein Abschlag für die Verkehrsbeeinträchtigung bzw. durch den Parteienverkehr im benachbarten Amtsgebäude des Arbeitsamtes Salzburg und ein Zuschlag für die von der Tochter des Beschwerdeführers zu tragenden Betriebskosten berücksichtigt worden, "da sich die Kaltmiete laut Mietenspiegel als Wert ohne Betriebskosten und ohne Umsatzsteuer" verstehe.

Die Beschwerde rügt in diesem Zusammenhang nicht nur eine unrichtige Sachverhaltsfeststellung der belangten Behörde im angefochtenen Bescheid in bezug auf die Anzahl der Pkw-Abstellplätze in der benachbarten Großgarage - statt 45 Pkw-Abstellplätzen seien 104 solcher Plätze vorhanden -, sondern auch, daß auf das Gutachten des Sachverständigen, der den Wert des Wohnrechtes mit monatlich S 4.000,-- beziffert habe, nicht Bedacht genommen worden sei.

Die belangte Behörde räumt in ihrer Gegenschrift die unrichtige Angabe der Anzahl der im angefochtenen Bescheid angeführten Parkplätze in der Tiefgarage des Arbeitsamtes Salzburg ein, meint aber, aus diesem Irrtum ergäbe sich "nur eine so geringe Auswirkung auf die zu gewährenden Abschläge, daß die Zuschläge bei neuerlicher Prüfung mit mindestens dem gleichen Prozentsatz erhöht werden müßten".

Ob letzteres zutrifft, kann indes dahingestellt bleiben, weil die belangte Behörde jedenfalls insoweit Verfahrensvorschriften verletzt hat, als sie sich im angefochtenen Bescheid zumindest nicht ausreichend mit dem im Abgabenverfahren vom Beschwerdeführer vorgelegten Sachverständigengutachten auseinandergesetzt hat. Insbesondere geht aus dem angefochtenen Bescheid nämlich nicht hervor, aus welchen Gründen die belangte Behörde dem Sachverständigengutachten, in welchem ein monatlicher Nettomietzins von S 4.000,-- keineswegs für zu niedrig erachtet wurde, nicht gefolgt ist. Der Verfahrensmangel ist auch wesentlich.

Der Beschwerdeführer irrt hingegen, wenn er meint, die belangte Behörde habe den einmal kapitalisierten Wert des lebenslangen Wohnungsrechtes zu Unrecht "jährlich fortgeschrieben". Die Anwendung des Vervielfachungsfaktors gemäß § 16 Abs. 2 Z. 8 BewG von "9" erfolgte vielmehr zu Recht, weil der Beschwerdeführer zu allen maßgebenden Stichtagen unbestritten zwischen 60 und 65 Jahre alt war.

3. Zu den Voraussetzungen für eine Neuveranlagung ab 1. Jänner 1988:

Auf Grund des im vorherigen Punkt festgestellten Verfahrensmangels läßt sich noch nicht abschließend beurteilen, ob die Voraussetzungen für eine Neuveranlagung zum 1. Jänner 1988 im Beschwerdefall vorliegen. Der Verfahrensmangel schlägt daher auf den in Rede stehenden Punkt durch.

4. Zur Einbeziehung des Grundstückes Nr. 166, EZ 138 KG W in die Vermögensteuerveranlagungen:

Nach der Aktenlage wurde der Einheitswert des unbebauten Grundstückes zum 1. Jänner 1977 mit S 939.000,-- festgestellt und je zur Hälfte dem Beschwerdeführer und seiner geschiedenen Ehegattin zugerechnet. Aktenkundig ist weiters je ein Bescheid über die Erhöhung des Einheitswertes gemäß Art. III der Bewertungsgesetznovelle 1972 ab 1. Jänner 1977 um 10 v.H. (auf S 1,032.000,--) und ab 1. Jänner 1980 um 20 v.H. (auf S 1,126.000,--), nicht aber eine gegenüber dem Beschwerdeführer und seiner geschiedenen Ehegattin wirksame Erhöhung zum 1. Jänner 1983 um 35 v.H. (auf S 1,267.000,--). Auf Grund eines Antrages des Beschwerdeführers und seiner früheren Ehegattin war das

Grundstück mit Zurechnungsfortschreibung zum 1. Jänner 1977 zur Gänze der Bestandnehmerin zugerechnet und der Einheitswert ihr gegenüber mit Wirksamkeit ab 1. Jänner 1983 um 35 v.H. auf S 1,267.000,-- erhöht worden. Die bescheidmäßige Zurechnung des Einheitswertes der Liegenschaft an die Bestandnehmerin wurde jedoch mit nur ihr gegenüber ergangenem Bescheid des Finanzamtes vom 31. März 1993 gemäß § 295 Abs. 3 BAO aufgehoben. Grund für die Wiederzurechnung der Liegenschaft an den Beschwerdeführer und seine frühere Ehegattin war eine geänderte Beurteilung des Bestandvertrages über die rechtliche Stellung der Bestandnehmerin. Während nämlich das Finanzamt seinerzeit dem Antrag des Beschwerdeführers und seiner früheren Ehegattin gefolgt war, weil es wirtschaftliches Eigentum der Bestandnehmerin annahm, liegt dem Aufhebungsbescheid die von der Beschwerde bekämpfte Rechtsansicht zugrunde, eine solche Stellung habe die Bestandnehmerin niemals erlangt. Die belangte Behörde ging im angefochtenen Bescheid vom Wiederaufleben der ursprünglichen Zurechnung an den Beschwerdeführer und an seine frühere Ehegattin aus und legte begründend folgendes dar:

"Im Jahre 1979 legte der Berufungswerber den verbücherten Bestandvertrag vom 23.2.1976 vor und erklärte, daß dem Bestandnehmer ein Quasi-Baurecht eingeräumt worden sei. Tatsächlich wird aber gemäß Vertragspunkt 16. dem Bestandnehmer nur das Recht eingeräumt, Superädifikate zu errichten bzw. einem Unterbestandnehmer die Errichtung von Superädifikaten einräumen zu können. Das Eigentum am Grund und Boden verbleibt weiterhin bei den grundbücherlichen Eigentümern, weil dem Bestandnehmer aus dem aktenkundigen Bestandvertrag allein das Eigentum am Grund und Boden nicht einmal bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise zugerechnet werden kann."

Die Beschwerde vertritt die Rechtsansicht, bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise sei der Gesamtwert der Liegenschaft (samt Bauwerk) dem Berechtigten aus dem qualifizierten Bestandvertrag zuzurechnen, weil in der Einräumung des Rechtes auf beliebige Errichtung von Baulichkeiten (Superädifikaten) eine der "Einräumung eines Baurechtes wirtschaftlich gleichwertige Rechtseinräumung" zu erblicken sei.

Damit kann die Beschwerde schon deshalb nicht erfolgreich sein, weil nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ein Auseinanderfallen von zivilrechtlichem und wirtschaftlichem Eigentum dann anzunehmen ist, wenn ein anderer als der zivilrechtliche Eigentümer die positiven Befugnisse, die Ausdruck des zivilrechtlichen Eigentums sind (Gebrauch, Verbrauch, Veränderung, Belastung, Veräußerung) auszuüben in der Lage ist, und wenn er zugleich den negativen Inhalt des Eigentumsrechtes, nämlich den Ausschluß Dritter von der Einwirkung auf die Sache, auch gegenüber dem zivilrechtlichen Eigentümer auf Dauer, d.h. auf die Zeit der möglichen Nutzung, geltend machen kann (vgl. hiezu beispielsweise das hg. Erkenntnis vom 12. Februar 1986, Slg. Nr. 6073/F, m.w.N.). Um eine dem zivilrechtlichen Eigentümer vergleichbare wirtschaftliche Stellung im Sinne des § 24 Abs. 1 lit. d BAO annehmen zu dürfen, muß die Herrschaftssituation der als wirtschaftlicher Eigentümer in Betracht gezogenen Person auf Grund der tatsächlichen Verhältnisse so geartet sein, daß dem Betreffenden die Ausübung der wesentlichen Eigentümerfunktionen zusteht (vgl. das hg. Erkenntnis vom 9. Mai 1989, Zl. 89/14/0033).

Im Beschwerdefall sind diese Voraussetzungen für die Annahme wirtschaftlichen Eigentums der Bestandnehmerin nicht gegeben. Abgesehen davon, daß bei Bestandverhältnissen in der Regel kein wirtschaftliches Eigentum des Bestandnehmers am Bestandgegenstand gegeben ist (vgl. hiezu beispielsweise das hg. Erkenntnis vom 17. April 1989, Zl. 88/15/0097), steht der Annahme wirtschaftlichen Eigentums der Bestandnehmerin konkret der vom Beschwerdeführer unbestrittene Umstand entgegen, daß er und seine geschiedene Ehegattin durch den Bestandvertrag nicht an der Übertragung ihrer Eigentumsanteile an einen Dritten gehindert waren. Von dieser Möglichkeit hat die geschiedene Ehegattin des Beschwerdeführers auch durch aktenkundige Schenkungen ihres Hälfteanteiles an die gemeinsamen Kinder Gebrauch gemacht. Dies schließt wirtschaftliches Eigentum der Bestandnehmerin aus. Mangels Bedeutung für den Beschwerdefall ist auf die vom Beschwerdeführer aufgeworfene Frage der Unterscheidung zwischen Baurecht und Superädifikat nicht mehr einzugehen.

Die in der Beschwerde behauptete Rechtswidrigkeit des Inhaltes des angefochtenen Bescheides liegt indes aus folgendem Grund vor: Die belangte Behörde hat bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Vermögens des Beschwerdeführers jeweils die um 35 v.H. erhöhten Anteile am zuletzt zum 1. Jänner 1977 festgestellten Einheitswert des bestandgegenständlichen Grundstückes angesetzt. Diese Erhöhung ist aber nach dem oben Gesagten nicht gegenüber dem Beschwerdeführer und seiner geschiedenen Gattin wirksam geworden. Der Ansatz der um 35 v.H. erhöhten Einheitswertanteile des in Rede stehenden Grundstückes bei Ermittlung des steuerpflichtigen Vermögens des Beschwerdeführers zu allen hier maßgebenden Stichtagen entbehrte daher einer gesetzlichen Grundlage.

5. Zu den bei der Vermögensteuerveranlagung ab dem 1. Jänner 1989 von der belangten Behörde berücksichtigten Schulden in Höhe von S 24.950,--:

Die Beschwerde legt an Hand einer in Ablichtung angeschlossenen Buchungsmitteilung Nr. 2 des Finanzamtes dar, daß von den als abzugsfähige Schulden in Betracht kommenden Vermögensteuern entgegen der Annahme der belangten Behörde nicht bloß S 24.950,--, sondern S 27.130,-- im Zeitpunkt der Erlassung des angefochtenen Bescheides noch nicht entrichtet waren. Sollte dies zutreffen, was wegen der zu Punkt 4 festgestellten Rechtswidrigkeit nicht mehr entscheidungswesentlich ist, läge darin, daß die abzugsfähigen Vermögensteuerschulden zu allen hier maßgebenden Stichtagen um S 2.180,-- (Differenz von S 27.130,-- und S 24.950,--) zu gering angesetzt wurden, eine weitere Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides. Anders als die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift meint, fehlt es im Beschwerdefall auch nicht an dem nach der Rechtsprechung für die Abzugsfähigkeit von Steuerschulden gemäß den §§ 77 Abs. 1 Z. 1 in Verbindung mit § 64 Abs. 2 BewG erforderlichen Merkmal, daß der Steuerpflichtige mit der Belastung am jeweiligen Stichtag rechnen konnte. Denn unter diesem Gesichtspunkt sind lediglich solche Steuerschulden nicht abzugsfähig, bei denen zwar die rechtliche Verpflichtung zur Leistung besteht, damit aber keine wirtschaftliche Belastung verbunden ist (vgl. Gürsching-Stenger, dBewG und VStG, Kommentar9, Rz 13 zu § 105).

Da die Rechtswidrigkeit des Inhaltes der Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften vorgeht, mußte der angefochtene Bescheid gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufgehoben werden.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz stützt sich - im Rahmen des gestellten Antrages - auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 416/1994.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1995:1993150095.X00

Im RIS seit

14.01.2002

Zuletzt aktualisiert am

14.11.2009

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at