

# TE Vwgh Erkenntnis 1993/1/12 88/14/0077

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 12.01.1993

## Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;  
20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

ABGB §983;  
BAO §200 Abs1;  
BAO §200 Abs2;  
BAO §21 Abs1;  
BAO §288 Abs1;  
EStG 1972 §16 Abs1 Z8;  
EStG 1972 §19 Abs2;  
EStG 1972 §28 Abs1 Z1;  
EStG 1972 §7 Abs1;  
VwGG §42 Abs2 Z1;

## Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 88/14/0078 88/14/0079

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde der B-GmbH & Co KG, vertreten durch Dr. F, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich (Berufungssenat I) vom 19. Februar 1988, Zl. 6/195/4-BK/Kr-1987, betreffend Umsatzsteuer 1984 sowie einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für das Jahr 1984, in der Fassung der Bescheide vom 1. März 1988, Zl. 6/6/6-BK/Kr-1988, sowie vom 8. März 1988, Zl. 6/6/4-BK/Kr-1988, mit denen der erstangefochtene Bescheid gemäß § 293 BAO berichtet wurde, zu Recht erkannt:

## Spruch

Der erstangefochtene Bescheid in der Fassung des zweit- und drittangefochtenen Bescheides wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von S 11.840,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Unternehmensgegenstand der beschwerdeführenden KG ist laut Gesellschaftsvertrag das Immobilien-Leasing. Tatsächlicher Geschäftszweck ist ausschließlich die Erzielung von Einkünften aus der Vermietung eines von der Beschwerdeführerin auf fremdem Grund und Boden errichteten Gebäudes (Superädifikat), in dem ein Einkaufszentrum betrieben wird. An der KG ist eine GmbH als Treuhandkommanditistin beteiligt. Diese hat als Treuhänder mit zahlreichen (ca. 100) natürlichen Personen als Treugeber Treuhandverträge abgeschlossen, auf Grund deren sie die Rechte als Kommanditistin der Beschwerdeführerin treuhändig für die Treugeber verwaltet.

Im Jahr 1983 schloß die Beschwerdeführerin mit einer Wohnbaugesellschaft jenen Mietvertrag ab, der sie berechnete, auf der gemieteten Liegenschaft das eingangs erwähnte Gebäude auf eigene Kosten zu errichten und in weiterer Folge als Einkaufszentrum an Dritte zu vermieten. Die Wohnbaugesellschaft verzichtete unwiderruflich auf eine Kündigung des Vertrages vor dem 31. Dezember 2045 (ausgenommen bestimmte Kündigungsgründe, wie z.B. Nichtbezahlung des Mietzinses und andere im Art. XIV des Vertrages genannte Gründe). Als monatlicher Mietzins wurde ein Betrag von S 14.900,-- zuzüglich Betriebskosten, zahlbar ab 1. Dezember 1984, vereinbart. Der Beschwerdeführerin wurde das Wahlrecht eingeräumt, für einen Zeitraum von 10 Jahren statt der laufenden Miete eine Mietvorauszahlung in Höhe von S 1.874.850,-- zu leisten. Diese errechnete sich unter der Annahme eines 7-prozentigen Valorisierungsfaktors und einer 8-prozentigen Abzinsung. Bei Leistung der Mietvorauszahlung bis 31. Dezember 1984 sollten damit sämtliche Ansprüche aus dem Titel Mietzins für den Zeitraum der ersten zehn Jahre abgegolten sein. Die Beschwerdeführerin verzichtete auf Rückzahlung dieser Mietvorauszahlung auch für den Fall, daß sie das Mietverhältnis aufkündigen sollte. Weiters wurde auf die Dauer des Mietvertrages ein Vorkaufsrecht und für die Zeit nach Vertragsbeendigung ein Vormietrecht der Beschwerdeführerin vereinbart.

Die Beschwerdeführerin erklärte für das Jahr 1984 einen Verlust aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von S 16.416.468,--, der im wesentlichen auf die Treugeberkommanditisten aufgeteilt wurde. Als Werbungskosten wurden unter anderem eine Zinsenvorauszahlung an eine Bank von

S 6.700.000,--, Kreditvermittlungskosten von S 600.000,--, die bereits erwähnte Mietvorauszahlung von S 1.874.850,-- sowie Mietvertragsvermittlungskosten von S 936.000,-- geltend gemacht.

Das Finanzamt vertrat die Auffassung, daß beide Vorauszahlungen sowie die Mietvertragsvermittlungskosten zu aktivieren seien. Die Kreditvermittlungskosten wurden als überhöht bezeichnet und mit dieser Begründung nicht als Werbungskosten anerkannt. Die insoweit von den Erklärungen abweichenden Bescheide betreffend Umsatzsteuer und Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO ergingen vorläufig, weil noch nicht festgestellt werden könne, ob eine steuerlich beachtliche Einkunftsquelle oder Liebhaberei vorliege.

Die Beschwerdeführerin erhob Berufung. Das Finanzamt habe nicht begründet, warum die Kreditvermittlungskosten als überhöht anzusehen seien. Die Aktivierung der Zinsenvorauszahlung widerspreche § 19 Abs. 2 EStG 1972, wonach Ausgaben in dem Kalenderjahr abzusetzen seien, in dem sie geleistet werden. Gleiches gelte für die Mietvorauszahlung. Diese sei in Ausübung eines entsprechenden Wahlrechtes erfolgt, und zwar erst längere Zeit nach Unterfertigung des Mietvertrages. Eine Erweiterung des bereits eingeräumten Mietrechtes sei damit nicht verbunden gewesen. Die Mietvertragsvermittlungskosten seien für die Anwerbung von Mietern (für das Einkaufszentrum) geleistet worden und stünden in keinem Zusammenhang mit der Mietzinsvorauszahlung an die Baugesellschaft. Die Vorläufigkeit der Bescheide sei damit begründet worden, daß die Einkunftsquelleneigenschaft noch nicht feststehe. Das Finanzamt habe diese Frage aber nie zur Diskussion gestellt und auch keinen Versuch unternommen, Feststellungen in diese Richtung zu treffen. Bereits 1986 sei ein steuerlicher "Gewinn" zu erwarten, weil mit Mieteinnahmen von rund S 3,3 Millionen zu rechnen sei.

In der mündlichen Berufungsverhandlung wies die Beschwerdeführerin darauf hin, daß die Zinsvorauszahlung zu einer Verringerung der jährlichen Zinsenbelastung um 1/8 Prozent geführt habe.

Mit dem erstangefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung teilweise statt, indem sie die Kreditvermittlungskosten (S 600.000,--) sowie die Mietvertragsvermittlungskosten (S 936.000,--) als im Jahr der Bezahlung abzugsfähige Werbungskosten anerkannte. Die entsprechenden Passagen im Spruch des erstangefochtenen

Bescheides lauten auszugsweise wie folgt:

"Die Bemessungsgrundlagen und die festgesetzte

Umsatzsteuergutschrift betragen: ..."

"Die im Kalenderjahr 1984 erzielten Einkünfte werden gemäß § 188 BAO festgestellt: Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung - 8,066.209,-- (Verlust). Die Einkünfte werden wie folgt gesondert festgestellt: ..."

Im Begründungsteil des erstangefochtenen Bescheides finden sich auf den Seiten 25 und 26 Ausführungen darüber, aus welchen Gründen "eine vorläufige Veranlagung geboten" war, sowie die daran anschließende Feststellung "die Berufung ist daher in diesem Punkt abzuweisen".

In der Folge erließ die belangte Behörde noch zwei Berichtigungsbescheide gemäß § 293 BAO (= zweit- und drittangefochtenen Bescheid). Im zweitangefochtenen Bescheid wurde die Firmenbezeichnung der Beschwerdeführerin und im drittangefochtenen Bescheid der Verlustanteil eines Treugeberkommanditisten richtiggestellt.

Gegen alle drei Bescheide richtet sich die Beschwerde, in der Rechtswidrigkeit des Inhaltes sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht werden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die Beschwerdeführerin bekämpft die Vorläufigkeit des erstangefochtenen Bescheides. Dazu ist zu sagen, daß dem Spruch des erstangefochtenen Bescheides nicht entnommen werden kann, daß der Bescheid gemäß § 200 BAO vorläufig erlassen wurde. Es trifft zwar zu, daß die erstinstanzlichen Bescheide vorläufig ergingen und daß im Falle einer ABWEISUNG der Berufung davon auszugehen wäre, daß die an die Stelle der erstinstanzlichen Bescheide tretende abweisende Berufungsentscheidung als vorläufiger Bescheid im Sinne des § 200 BAO anzusehen wäre, auch wenn der Spruch keinen diesbezüglichen Hinweis enthielte. Durch die Abweisung wäre nämlich mit genügender Deutlichkeit zum Ausdruck gebracht, daß der Inhalt der erstinstanzlichen Bescheide UNVERÄNDERT zum Inhalt der Berufungsentscheidung gemacht wurde.

Im Beschwerdefall wurde der Berufung aber teilweise stattgegeben.

Es erfolgte sowohl eine geänderte Festsetzung von Umsatzsteuer als auch eine geänderte Feststellung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung, ohne daß diese Entscheidung als vorläufig bezeichnet wurde. Der Spruch des angefochtenen Bescheides läßt sich daher nur so deuten, daß der Berufung auch hinsichtlich der bekämpften Vorläufigkeit der erstinstanzlichen Bescheide stattgegeben wurde. Erst im Begründungsteil des angefochtenen Bescheides finden sich auf den Seiten 25 f Ausführungen darüber, aus welchen Gründen die Berufungsentscheidung (angeblich) vorläufig erging.

Nun ist es zwar richtig, daß zwischen Spruch und Begründung einer abgabenbehördlichen Berufungsentscheidung regelmäßig ein derart enger Zusammenhang besteht, daß der Inhalt des Spruches unter Einbeziehung des Begründungsteiles zu erschließen ist. So kommt es häufig vor, daß sich Teile des Spruches, z.B. die Abgabenbemessungsgrundlagen, im Begründungsteil einer Berufungsentscheidung finden, ohne daß deswegen am Bescheidinhalt und am Willen der bescheiderlassenden Behörde Zweifel aufkommen können. Ihre Grenze findet eine solche über den FORMALEN Spruchinhalt hinausgehende Gesamtbetrachtung jedoch dann, wenn der formale Spruchinhalt durch Ausführungen im Begründungsteil nicht ergänzt, bzw. komplettiert wird, sondern mit diesem in Widerspruch gerät. Ein solcher Widerspruch liegt im Beschwerdefall insoweit vor, als der Spruch eine ENDGÜLTIGE Abgabenfestsetzung bzw. Feststellung von Einkünften zum Ausdruck bringt, der Begründungsteil jedoch von einer vorläufigen Bescheiderlassung spricht. Dieser Widerspruch belastet den angefochtenen Bescheid mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes (vgl. auch Dolp, Die Verwaltungsgerichtsbarkeit 3 S. 575).

Im übrigen ist auf das Beschwerdevorbringen wie folgt einzugehen:

Ebenso wie das Finanzamt erblickt auch die belangte Behörde in der für einen Zeitraum von zehn Jahren geleisteten Zinsenvorauszahlung eine "Korrekturpost für die Verbindlichkeit", die auf deren Laufzeit verteilt als Werbungskosten abzusetzen sei. Dies mit der Begründung, die Zinsenvorauszahlung sei wirtschaftlich nicht begründet gewesen und erscheine nur verständlich, wenn der durch die "Verlustzuweisung" an die Treugeberkommanditisten bewirkte steuersparende Effekt mitberücksichtigt werde.

Derartige Überlegungen könnten nur dann dazu führen, daß die Abgabenbehörde einen Mißbrauch von Formen und

Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechts im Sinne des § 22 Abs. 1 BAO feststellt und gemäß Abs. 2 der zitierten Bestimmung die Abgaben so erhebt, wie sie bei einer den wirtschaftlichen Vorgängen, Tatsachen und Verhältnissen angemessenen rechtlichen Gestaltung zu erheben wären, wenn die Behörde nicht nur Unwirtschaftlichkeit, sondern auch Unüblichkeit der Vorgangsweise festgestellt hätte.

Feststellungen in diese Richtung hat die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid jedoch nicht getroffen, sodaß auch der Gerichtshof die Möglichkeit eines Gestaltungsmißbrauches nicht zu prüfen hat.

Die belangte Behörde hat im angefochtenen Bescheid vorgerechnet, daß es wirtschaftlich günstiger gewesen wäre, einen um die Zinsenvorauszahlung geringeren Kredit aufzunehmen und statt der im Hinblick auf die Zinsenvorauszahlung geringeren Verzinsung von 8,475 % eine solche von 8,6 % in Kauf zu nehmen. Es kann dahingestellt bleiben, ob im Beschwerdefall tatsächlich eine wirtschaftliche Fehlentscheidung getroffen wurde, oder ob die durch die Zinsenvorauszahlung bewirkte Aufwandsentlastung kommender Wirtschaftsperioden und die dadurch bewirkte Verbesserung der künftigen Liquiditätslage der Beschwerdeführerin - wie von dieser wiederholt betont - wirtschaftlich sinnvoll war; die möglicherweise unwirtschaftliche Entscheidung eines Abgabepflichtigen berechtigt die Abgabenbehörde jedenfalls nicht dazu, der Besteuerung einen vom tatsächlichen Geschehen abweichenden Sachverhalt zugrunde zu legen. Dies gilt auch für die Wahl des Zeitpunktes, zu dem der Abgabepflichtige eine steuerlich relevante Ausgabe tätigt. Eine von der Abgabenbehörde unterstellte oder auch tatsächlich gegebene Unwirtschaftlichkeit der Wahl dieses Zeitpunktes kann daher nicht dazu führen, daß § 19 Abs. 2 EStG 1972 nicht mehr zu beachten wäre.

Die belangte Behörde hat nicht in Zweifel gezogen, daß von der Beschwerdeführerin Zinsenvorauszahlungen geleistet wurden (vgl. Seite 19 des angefochtenen Bescheides: "Im vorliegenden Fall wurde das Recht des Kreditnehmers vereinbart, Zinsenvorauszahlungen ... zu leisten; derartige Zahlungen wurden in der Folge auch tatsächlich geleistet").

Daß die Vorauszahlungen nicht rückzahlbar waren, steht der Anwendung des § 19 Abs. 2 EStG 1972 nicht entgegen, weil dieser Umstand für sich allein noch nicht dazu führt, die Vorauszahlung als Anschaffungskosten des Wirtschaftsgutes "Darlehen" zu deuten, die gemäß § 7 Abs. 1 in Verbindung mit § 16 Abs. 1 Z. 8 leg. cit. verteilt auf die Gesamtdauer der Verwendung (Nutzung) dieses Wirtschaftsgutes abzusetzen wären.

Auch bezüglich der Mietvorauszahlung vertritt die belangte Behörde die Auffassung, daß es sich dabei nicht um Ausgaben handle, die gemäß § 19 Abs. 2 EStG 1972 im Zeitpunkt der Bezahlung absetzbar seien. Sie begründet dies damit, daß der Erwerb eines Mietrechtes, das im Wege der Untervermietung zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung diene, als Erwerb einer Einkunftsquelle anzusehen sei. Eine Abgrenzung von Mietzinsvorauszahlung und aktivierungspflichtigen Aufwendungen für den Erwerb des Mietrechtes trifft die belangte Behörde nur insoweit, als sie Kohler-Nidetzky, Steuerhandbuch zur Vermietung und Verpachtung, Seite 164 f, zitiert, wonach die Finanzverwaltung aus der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 12. Jänner 1983, 82/13/0174) ableite, daß "bei längeren Vorauszahlungszeiträumen stets ein Mietrecht erworben ... werde".

Der belangten Behörde ist zunächst darin zuzustimmen, daß im Beschwerdefall zweifellos ein Mietrecht erworben wurde. Diese Feststellung konnte allerdings entgegen der Auffassung der belangten Behörde auf Seite 23 des angefochtenen Bescheides unabhängig davon getroffen werden, ob der Bestandvertrag verbüchert wurde und ob der Bestandnehmer berechtigt war, das Bestandsobjekt in Unterbestand zu geben. Ein Mietrecht wird nämlich auch dann erworben, wenn diese von der belangten Behörde für erforderlich gehaltenen Voraussetzungen nicht zutreffen. Erforderlich ist hierfür regelmäßig nur der Abschluß eines gültigen Bestandvertrages zwischen Bestandgeber und Bestandnehmer, sieht man von jenen Fällen ab, in denen gesetzliche oder vertragliche Eintrittsrechte zum Tragen kommen, sodaß zwischen den Vertragspartnern nicht einmal Willensübereinstimmung bestehen muß. Die Tatsache, daß im Beschwerdefall ein Mietrecht erworben wurde, welches der Beschwerdeführerin zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienen sollte, ist offenkundig und unbestritten. Fraglich ist lediglich, ob der als Mietvorauszahlung geleistete Betrag in Wahrheit keine Mietvorauszahlung, sondern Anschaffungskosten für das Wirtschaftsgut "Mietrecht" darstellt.

Die belangte Behörde beruft sich bei ihrer Beurteilung als Anschaffungskosten auf das hg. Erkenntnis vom 12. Jänner 1983, 82/13/0174. Aus diesem Erkenntnis kann für den Beschwerdefall nur insoweit etwas gewonnen werden, als der Gerichtshof darin ausgesprochen hat, daß auch ein Mietrecht ein bewertungsfähiges Wirtschaftsgut sein kann, dessen Anschaffungskosten gemäß § 7 EStG 1972 im Wege der Absetzung für Abnutzung, also verteilt auf die voraussichtliche

Nutzungsdauer, als Werbungskosten abzusetzen sind. Ob eine als Mietzinsvorauszahlung bezeichnete Leistung als Anschaffungskosten des Mietrechtes anzusehen ist, läßt sich nur nach den Verhältnissen des Einzelfalles beurteilen. Für das Vorliegen von Anschaffungskosten spricht, wenn neben einem angemessenen laufend zu entrichtenden Mietzins zusätzlich eine "Mietzinsvorauszahlung" geleistet wird, oder wenn diese für einen ungewöhnlich langen Zeitraum vereinbart ist (z.B. 50 Jahre in dem mit dem oben zitierten Erkenntnis entschiedenen Fall). Weiters spricht für das Vorliegen von Anschaffungskosten, wenn die Zahlung nicht mehr als Nutzungsentgelt für eine bestimmte Mietperiode, sondern deswegen geleistet wird, um überhaupt den Abschluß des Mietvertrages zu erwirken. Indiz dafür wäre, wenn eine (teilweise) Rückzahlung auch für den Fall ausgeschlossen wird, daß der Vermieter aus Gründen, die er zu vertreten hat, nicht in der Lage wäre, seiner laufenden Verpflichtung aus dem Mietvertrag nachzukommen (z.B. bei Eintritt der Unbenützbarkeit des Mietobjektes). Wird nämlich ein Wirtschaftsgut erworben, so geht regelmäßig die Gefahr auf den Erwerber über. Eine Rückforderung der Anschaffungskosten für den Fall, daß das Wirtschaftsgut nach seinem Erwerb unbrauchbar wird, ist regelmäßig nur im Gewährleistungsfall denkbar. Nach dem Erwerb eintretende Umstände, die zur Unbrauchbarkeit des angeschafften Wirtschaftsgutes führen, begründen hingegen keinen Anspruch auf Rückerstattung der Anschaffungskosten. Überträgt man diese Grundsätze auf den Erwerb eines Mietrechtes, so ist die laufend zu entrichtende Miete (gleichgültig, wann sie bezahlt wird) unmittelbare Gegenleistung für die Nutzung des Mietobjektes innerhalb eines bestimmten Zeitraumes. Wird der Mieter durch Umstände, die der Vermieter zu vertreten hat, an der Nutzung des Mietobjektes gehindert, dann ist er grundsätzlich auch berechtigt, die laufende Mietzahlung, die eine Gegenleistung darstellt, einzustellen, und allfällige bereits geleistete Mietzahlungen zurückzufordern, soweit sie Zeiträume betreffen, innerhalb derer die Nutzungsmöglichkeit nicht bestanden hat. Die Anerkennung einer Zahlung als Mietvorauszahlung wird daher jedenfalls voraussetzen, daß das rechtliche Schicksal der im voraus bezahlten Miete jenem einer laufend bezahlten Miete entspricht. Anschaffungskosten eines Mietrechtes werden demgegenüber insbesondere dann vorliegen, wenn die betreffende Geldleistung für den Abschluß des Mietvertrages als solchen und nicht für die zeitraumbezogene Nutzung des Mietobjektes erbracht wird.

Im Beschwerdefall ist weder der mit zehn Jahren begrenzte Zeitraum, für den die Mietvorauszahlung geleistet wurde, ungewöhnlich lang, noch ist eine (teilweise) Rückforderung der Mietvorauszahlung ausgeschlossen, wenn der Vermieter seine durch das Dauerrechtsverhältnis begründeten laufenden Verpflichtungen nicht mehr erfüllen kann. Es wurde lediglich ein aus obiger Sicht unbedenklicher Ausschluß der Rückforderung für den Fall der vorzeitigen Kündigung durch den Mieter vereinbart.

Weiters ist zu beachten, daß der zwischen der Beschwerdeführerin und der Wohnbaugesellschaft abgeschlossene Mietvertrag bezüglich der Mietvorauszahlung ein Wahlrecht eingeräumt hat. Die Vorauszahlung war demnach nicht erforderlich, um das Wirtschaftsgut "Mietrecht" zu erwerben. Überzeugende Gründe dafür, sie dennoch als Anschaffungskosten des Mietrechtes zu beurteilen, bleibt der angefochtene Bescheid schuldig. Schließlich ist noch auf folgendes hinzuweisen:

Selbst unter der Annahme, daß in der Mietvorauszahlung Anschaffungskosten des Mietrechtes zu erblicken wären, hätte die belangte Behörde die Rechtslage verkannt. In diesem Fall wäre die strittige Zahlung nämlich auf die Nutzungsdauer des Mietrechtes und nicht, wie dies die belangte Behörde getan hat, auf den "Vorauszahlungszeitraum" von zehn Jahren verteilt abzusetzen gewesen. Eine der belangten Behörde vorschwebende Aufwandsverteilung, wie sie bei bilanzierenden Steuerpflichtigen im Wege von Rechnungsabgrenzungsposten erfolgt, wurde erst mit dem Einkommensteuergesetz 1988 in dessen § 19 Abs. 3 geschaffen. Das Einkommensteuergesetz 1972 kennt eine derartige Aufwandsverteilung im Bereich der Werbungskosten nicht. Als zwingende Alternative zur Aufwandsberücksichtigung nach den Grundsätzen des § 19 Abs. 2 EStG 1972 ist lediglich die Absetzung gemäß § 7 in Verbindung mit § 16 Abs. 1 Z. 8 leg. cit. vorgesehen. Wie die belangte Behörde aber selbst auf Seite 23 des angefochtenen Bescheides festgestellt hat, ist die Nutzungsdauer des Mietrechtes in Anlehnung an die Nutzungsdauer der errichteten Gebäude und Anlagen im Hinblick auf den Kündigungsverzicht des Vermieters mit 62 und nicht bloß mit 10 Jahren anzunehmen.

Da die belangte Behörde sowohl bei der Beurteilung der Zinsenvorauszahlung als auch bei jener der Mietvorauszahlung als Aufwand, der nicht gemäß § 19 Abs. 2 EStG 1972 im Jahr der Verausgabung als Werbungskosten zu berücksichtigen ist, von unrichtigen rechtlichen Überlegungen ausgegangen ist, erweist sich der erstangefochtene Bescheid auch neben dem schon eingangs aufgezeigten Rechtsirrtum als inhaltlich rechtswidrig und war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben.

Mit der Aufhebung des erstangefochtenen Bescheides verlieren auch der zweit- und der drittangefochtene Bescheid ihre Rechtsgrundlage und scheiden somit aus dem Rechtsbestand aus.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers, BGBl. Nr. 104/1991. Das Kostenmehrbegehren an Stempelgebühren war unbegründet, weil Stempelgebühren nur in der Höhe zu ersetzen sind, in der sie zu entrichten waren und die Stempelgebühr pro Beschwerdeausfertigung auch dann nur in einfacher Höhe zu entrichten ist, wenn die Beschwerde aus mehreren Bogen besteht (§ 14 TP 6 Abs. 1 GebGes).

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1993:1988140077.X00

**Im RIS seit**

03.04.2001

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

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)