jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1991/10/8 91/14/0006

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 08.10.1991

Index

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

Norm

BAO §21 Abs1;
EStG 1972 §32 Z1 lita;
EStG 1972 §32 Z1;
EStG 1972 §37;
VwRallg;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Schubert und die Hofräte Dr. Hnatek, Dr. Pokorny, Dr. Karger und Dr. Baumann als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Cerne, über die Beschwerde 1. des Anton T,

2. des Camillo T, 3. der Friederike St, alle in L, vertreten durch Dr. A, Rechtsanwalt in L, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich (Berufungssenat I) vom 31. Oktober 1990, Zl. 6/40/4-BK/S-1990, betreffend Feststellung von Einkünften für das Jahr 1986, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat den Beschwerdeführern Aufwendungen in der Höhe von S 11.570,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführer sind Mitglieder einer Grundstücksgemeinschaft, welche in der Erklärung der Einkünfte für 1986 den ermäßigten Steuersatz gemäß § 37 Abs. 2 Z. 4 EStG 1972 für einen Betrag in der Höhe von S 2 Mio beantragte. Dieser Betrag stelle eine Entschädigung für entgangene Mieteinnahmen auf Grund einer vorzeitigen Kündigung durch einen Mieter dar.

Das Finanzamt gab dem Antrag keine Folge, weil keinerlei Vereinbarung über eine Entschädigungszahlung bei Beendigung des Mietverhältnisses bestehe.

Im Berufungsverfahren wurde im wesentlichen folgendes vorgebracht: Die Grundstücksgemeinschaft habe mit Mietvertrag vom 29. November 1978 an die N. GmbH diverse Geschäftsräumlichkeiten mit Stichtag 1. März 1979

vermietet. Der Vertrag sei auf unbestimmte Zeit abgeschlossen worden, wobei eine Kündigung zum 30. Juni und 31. Dezember eines jeden Jahres unter Einhaltung einer sechsmonatigen Kündigungsfrist möglich gewesen wäre. Der Vermieter habe während der ersten zehn Vertragsjahre auf ein Kündigungsrecht verzichtet. Als Mietzins sei ein Umsatzmietzins festgesetzt worden, fußend auf dem erzielten Nettoumsatz des Vertragsobjektes. Von der Bemessungsgrundlage sei ein Betrag von S 8 Mio jährlich wertgesichert in Abzug zu bringen und von den übersteigenden Umsatzerlösen seien 7 % als Umsatzmietzins fixiert worden. Der monatlich zu entrichtende Mindestmietzins habe S 50.000,-- wertgesichert, im Jahr 1986 S 97.000,-- (berichtigt auf S 97.648,--) netto betragen. Wegen schlechten Geschäftsganges sei im Jahr 1986 der Mieter an die Gründstücksgemeinschaft mit der Mitteilung herangetreten, daß er beabsichtige, das Mietverhältnis zu lösen. Gleichzeitig habe er einen Mietinteressenten namhaft gemacht und gebeten, daß dieser seine Nachfolge antreten könne. Die Grundstückgemeinschaft habe sich hiezu unter der Bedingung bereit erklärt, daß der neue Mieter die gleichen Mietvertragsbedingungen anerkenne. Ein Gespräch mit dem neuen Mietinteressenten, der D. GmbH, habe jedoch ergeben, daß dieser nicht bereit gewesen sei, den bisher von der N. GmbH bezahlten Mietzins zu leisten. Von ihm sei lediglich ein Mietzins in Höhe von S 70.000,-- angeboten worden. Hieran habe die Grundstücksgemeinschaft kein Interesse bekundet. Die N. GmbH habe jedoch gedrängt, daß die D. GmbH der neue Mieter werde, und zwar, weil sie hohe Investitionen am Mietobjekt getätigt und sich angeblich die D. GmbH bereit erklärt habe, diese Investitionen mit einem bestimmten Betrag abzulösen. Nach mehreren Verhandlungen sei es dann zur folgenden Vereinbarung gekommen: Die D. GmbH habe monatlich einen Mietzins von S 83.500,-- netto zuzüglich Betriebskosten, sohin jährlich S 1,020.000,-- zu zahlen, weiters 5 % ihres Jahresnettoumsatzes, wobei der vorerwähnte Fixbetrag auf diese Miete anzurechnen sei. Zudem habe die Grundstücksgemeinschaft dem neuen Mieter gestatten müssen, das Mietrecht an Konzernunternehmen abzutreten. Der bisherige Mieter N. GmbH habe sich hingegen verpflichtet, den der Grundstücksgemeinschaft durch den neuen Mietvertrag entstandenen Mietausfall für die nächsten drei bis fünf Jahre im runden Betrag von S 2 Mio zu vergüten.

Die entsprechenden Bestimmungen der zwischen der Grundstücksgemeinschaft und der N. GmbH am 16. September 1986 abgeschlossenen Vereinbarung lauten:

"Punkt II: Der Vermieter erklärt, unter den in diesem Vertrag genannten Bedingungen der N. das Weitergaberecht zur Übertragung der Hauptmietrechte an den im Punkt I genannten Geschäftsräumlichkeiten einzuräumen und verpflichtet sich unter einem, mit dem hiemit von N. präsentierten Nachmieter, der D. GmbH, einen Hauptmietvertrag über die in Punkt I genannten Geschäftsräumlichkeiten abzuschließen.

Punkt III: N. erklärt somit ausdrücklich auf die ihr zustehenden Hauptmietrechte an den in Punkt I näher bezeichneten Geschäftsräumlichkeiten mit Wirksamkeit 30. September 1986 unter der Bedingung zu verzichten, daß diese Hauptmietrechte der D. GmbH auf Grund eines mit letzterer neu abzuschließenden Bestandsvertrages bis spätestens 30. September 1986 eingeräumt werden. N. verpflichtet sich, für die sofortige Auflösung des Mietverhältnisses an den derzeit in Bestand genommenen Mietobjekten, d.h. ohne Einhaltung der vertraglich bedungenen Kündigungsfrist sowie insbesondere als einvernehmlich pauschal vereinbarten Entschädigungsbetrag für entgangene zukünftige Mieteinnahmen, binnen 14 Tagen nach Unterfertigung des Mietvertrages zwischen der D. GmbH und dem Vermieter durch beide Vertragsteile einen Betrag von S 2 Mio zuzüglich 20 % Mehrwertsteuer an den Vermieter zu bezahlen. Die Leistung des Entschädigungsbetrages für entgangenen Mietzins erfolgt deshalb, weil der Vermieter nach dem Ergebnis der Mietvertragsverhandlungen mit dem Nachmieter von letzterem weniger Mietzins erlösen kann als derzeit von der Mieterin an den Vermieter bezahlt wird."

Mit dem vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung ab. Aus den Ausführungen der Grundstücksgemeinschaft ergebe sich, daß die N. GmbH keinen Umsatzmietzins bezahlt habe. Die Miete aus dem alten Vertrag müsse mit S 1,171.776,-- angenommen werden, sodaß die Differenz zur Miete aus dem neuen Vertrag (S 1.002.000,--) nur mehr S 169.776,-- betrage. Dabei seien die verbesserten Umsatzaussichten der D. GmbH sogar noch außer Acht gelassen. Die Bezahlung eines Betrages von S 2 Mio als "Entschädigung für entgangene Mieteinnahmen" würde daher bedeuten, daß dieser Betrag einen Zeitraum von über 11 Jahren abdecke. Es widerspreche jeglicher Erfahrung, daß ein Unternehmer eine derartige Entschädigung bezahle, obwohl er nur sein vertraglich vereinbartes Kündigungsrecht auszuüben bräuchte, um einer solchen Zahlungspflicht zu entgehen. Die Monate bis zum Ende der Kündigungsfrist könnte er sogar noch zum Erzielen von Einnahmen nützen. Diese Vorgangsweise sei nur verständlich, wenn man bedenke, daß die N. GmbH offensichtlich von der D. GmbH eine Investitionsablöse (für von ihr durchgeführte Einbauten im Geschäftslokal) oder eine Vermittlungsprovision für den

abgeschlossenen Mietvertrag erhalten habe. Auch aus der Textierung der Vereinbarung vom 16. September 1986, Punkt II, ergebe sich eindeutig, daß der Betrag von S 2 Mio für das Weitergaberecht bezahlt worden sei. Daran vermöge auch der Umstand nichts zu ändern, daß im Punkt III diese Gegenleistung als Entschädigungszahlung bezeichnet werde. Entscheidend sei nicht die Formulierung, sondern der wirtschaftliche Gehalt einer Vertragsbestimmung. Auch wäre im vorliegenden Fall der Betrag ohne Zustimmung der Grundstücksgemeinschaft nie bezahlt worden, weil ohne ihre Zustimmung die N. GmbH nur die Möglichkeit gehabt hätte, das Kündigungsrecht in Anspruch zu nehmen, wodurch keinerlei Entschädigungszahlungen angefallen wären. Im Sinne von Judikatur und Literaturmeinungen könne auch nicht davon ausgegangen werden, daß die Kündigung eines Mietvertrages ein ungewöhnliches Ereignis sei, das außerhalb des normalen Geschäftsbetriebes liege. Diese Möglichkeit sei ja schon bei Vertragsabschluß vereinbart worden. Es handle sich beim gegenständlichen Betrag daher - wirtschaftlich gesehen - um ein Entgelt für die Einräumung eines Rechtes (Weitergaberecht), keinesfalls aber um eine Entschädigung im Sinne des § 32 Z. 1 lit. a EStG 1972. Die Voraussetzungen für die Anwendung des Hälftesteuersatzes nach § 37 EStG 1972 würden somit nicht vorliegen.

Durch diesen Bescheid erachten sich die Beschwerdeführer in ihrem Recht auf Bemessung ihrer außerordentlichen Einkünfte nach dem ermäßigten Steuersatz gemäß § 37 Abs. 1 EStG 1972 verletzt. Sie beantragen, die angefochtene Berufungsentscheidung wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

Die belangte Behörde beantragt in ihrer Gegenschrift die Abweisung der Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

1. Die Beschwerdeführer behaupten zunächst, der angefochtene Bescheid wäre nichtig, weil er an eine nicht existierende juristische Person gerichtet worden sei. Es handle sich bei ihrer Grundstücksgemeinschaft um eine Gesellschaft bürgerlichen Rechtes, bei der als Parteien in einem Verfahren nur die Einzelpersonen auftreten könnten.

Der angefochtene Bescheid wurde an "A.T. und Mitbesitzer" zu Handen des steuerlichen Vertreters gerichtet; es wurde über eine Berufung der "Grundstücksgemeinschaft A.T und Mitbesitzer" abgesprochen. Unrichtig ist daher, daß die belangte Behörde den Bestand einer juristischen Person angenommen hätte. Auch der Hinweis der Beschwerdeführer auf Rechtsprechung zu § 8 AVG geht ins Leere, da im vorliegenden Abgabenverfahren nicht das AVG, sondern die BAO anzuwenden ist (vgl. Art. II Abs. 5 EGVG, § 1 BAO). Nach deren § 191 Abs. 1 lit. c ergeht ein Feststellungsbescheid - wie der angefochtene - in den Fällen des § 188 an die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit, deren Gesellschaftern (Mitgliedern) gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind. Nichts anderes ist im Beschwerdefall geschehen. Um welche Personengemeinschaft es sich hiebei handelte, konnte schon deshalb nicht zweifelhaft sein, weil ihre Mitglieder - die Beschwerdeführer - im von der belangten Behörde bestätigten Spruch des Bescheides der Erstbehörde namentlich genannt wurden.

2. Gemäß § 37 Abs. 1 EStG 1972 ist, wenn im Einkommen außerordentliche Einkünfte enthalten sind, auf Antrag die darauf entfallende Einkommensteuer nach einem ermäßigten Steuersatz zu bemessen. Gemäß Abs. 2 Z. 4 zählen zu den außerordentlichen Einkünften im Sinne des Abs. 1 auch Entschädigungen im Sinne des § 32 Z. 1. Gemäß § 32 Z. 1 lit. a EStG 1972 gehören zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 auch Entschädigungen, die als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen gewährt werden.

Nach Hofstätter-Reichel (Kommentar zur Einkommensteuer, § 32 EStG 1972 Tz 3.1, § 37 Tz 12) setzt der Begriff der Entschädigung im Sinne des § 32 Z. 1 lit. a EStG 1972 den Ausgleich eines durch den Ausfall von Einnahmen unmittelbar verursachten Schadens voraus. Der Empfänger der Entschädigung müsse also ohne diese Leistung einen Schaden erleiden oder ihn bereits vorher erlitten haben. Um aus dem Rahmen der Einkunftsart herauszufallen und der Bestimmung des § 32 unterstellt werden zu können, müsse der Schaden durch ungewöhnliche Ereignisse, die außerhalb des Geschäftsbetriebes liegen und in der Regel ohne oder gegen den Willen des Steuerpflichtigen eintreten, verursacht werden. Zahlungen, die auf die Abwicklung normaler Geschäftsvorfälle, zu denen auch die Beendigung bisher ertragreicher Geschäftsbeziehungen gehöre, zurückgingen, seien keine Entschädigungen im Sinne der angeführten Bestimmung.

Unter Berufung auf diese Ausführungen ist die belangte Behörde zur Ansicht gelangt, daß die Kündigung eines Mietvertrages kein in diesem Sinne ungewöhnliches Ereignis sei, weil diese Möglichkeit ja schon beim Vertragsabschluß vereinbart werde. Im Beschwerdefall wurde der Mietvertrag aber nicht entsprechend seinen

Bedingungen aufgekündigt, sondern auf Ersuchen des Mieters ohne Einhaltung der Vertragsklauseln über Kündigungsfrist und -termin aufgelöst - ein Ereignis, das außerhalb der "normalen" Vertragsabwicklung liegt.

Die Beschwerdeführer haben zwar der Auflösung des Mietvertrages und der getroffenen Zahlungsvereinbarung zugestimmt, jedoch pflichtet der Gerichtshof der Ansicht von Schubert-Pokorny-Schuch-Quantschnigg, Einkommensteuerhandbuch,

2. Auflage, § 32 Tz 8, bei, wonach es dem Begriff der "Entschädigung" nicht entgegensteht, wenn der Schädiger mit dem Geschädigten eine Vereinbarung über die Abgeltung eines drohenden Schadens trifft.

Ein Schaden drohte den Beschwerdeführern aus der vorzeitigen Vertragsauflösung aber insofern, als mit dem Nachmieter nur mehr ein Nettomietzins von S 83.500,-- vereinbart werden konnte, während der Vormieter zuletzt S 97.648,-- monatlich bezahlt hatte. Die jeweilige Umsatzbeteiligungsklausel kann hiebei außer Betracht bleiben, weil sie beim Vormieter nicht, beim Nachmieter erst 1988 zum Tragen gekommen ist. Nach Meinung des Gerichtshofes ist in der zur Abgeltung der Mietzinsdifferenz geleisteten Zahlung eine Entschädigung im Sinne des § 32 Z. 1 lit. a EStG 1972 zu erblicken.

Zwar kommt es im Hinblick auf den tatsächlichen Gang der Verhandlungen nicht auf von der belangten Behörde in ihrer Gegenschrift bloß hypothetisch erwähnte frühere Kündigungstermine an. Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführer ist als maßgeblicher Zeitraum aber lediglich jener von der Vertragsauflösung per Ende September 1986 bis zum nächstmöglichen vertraglichen Kündigungstermin, das wäre nach dem der Vertragslage entsprechenden Beschwerdevorbringen der 30. Juni 1987, anzusehen (was für neun Monate insgesamt S 127.332,-- ergibt). Über diesen Zeitpunkt hinaus hatten die Beschwerdeführer keinen Anspruch auf eine monatliche Nettomiete von S 97.648,--, wenn der Vormieter am 16. September 1986 nicht der strittigen Zahlung zugestimmt, sondern gekündigt hätte. Für die Abgeltung eines Mietenausfalles nach dem 30. Juni 1987 fehlte es sowohl an einer Rechts- als auch an einer Billigkeitsgrundlage (vgl. Schubert-Pokorny-Schuch-Quantschnigg, a.a.O.).

Wie die belangte Behörde richtig erkannt hat, ist hiebei die vertragliche Bezeichnung als "Entschädigungszahlung für entgangenen Mietzins" nicht entscheidend. Für die steuerliche Beurteilung ist nämlich die Wahl der Bezeichnung des Leistungsgrundes durch die Vertragsparteien, die den wahren Vertragwillen ausdrückt, dann nicht maßgebend, wenn sie dem wahren wirtschaftlichen Gehalt des Vorganges nicht gerecht wird (vgl. das hg. Erkenntnis vom 19. September 1989, Zl. 89/14/0107).

Der Argumentation der Beschwerdeführer, die N. GmbH hätte im Falle einer Kündigung zum 30. Juni 1987 den Betrieb trotz schlechten Betriebsergebnisses bis dahin aufrecht erhalten müssen, ihr wären durch den Fortbetrieb wesentlich höhere Kosten als S 2 Mio entstanden, weshalb der Gesamtbetrag als außerordentliche Einkünfte anzuerkennen sei, ist zum einen entgegenzuhalten, daß keine Betriebspflicht bestand, zum anderen, daß es im Beschwerdefall auf Schäden der Beschwerdeführer aus Einnahmenentfall und nicht auf Kostennachteile des Vormieters ankommt.

Der belangten Behörde ist somit insoweit zuzustimmen, als der größte Teil der strittigen Zahlung nicht als Entschädigung für entgehende Mieteinnahmen, sondern als Entgelt für die Einräumung eines Weitergaberechtes anzusehen ist. Für diesen Teil kommt daher eine Begünstigung gemäß § 37 Abs. 1 und 2 Z. 4 EStG 1972 nicht in Frage (vgl. Schubert-Pokorny-Schuch-Quantschnigg, a.a.O., Tz 9, sowie das hg. Erkenntnis vom 23. April 1969, Zl. 1633/68).

Was den anderen Teil anlangt, so kommt diesem auch die für die Anwendung des Steuersatzes gemäß § 37 EStG 1972 zusätzlich geforderte Eigenschaft der "Außerordentlichkeit" zu, weil es sich um Einkünfte handelte, die als Ergebnis eines mehrjährigen "Vorganges" (1986, 1987) zusammengeballt in einem Veranlagungsjahr (1986) anfielen (vgl. Schubert-Pokorny-Schuch-Quantschnigg, a.a.O., § 37 Tz 8, sowie als Beispiel für die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes das Erkenntnis vom 24. Oktober 1990, Zl. 90/13/0088).

Indem die belangte Behörde - ausgehend von einer anderen Rechtsansicht - der gesamten strittigen Zahlung die beantragte Begünstigung versagte, hat sie ihren Bescheid mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet, weshalb er gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben war.

Die Kostenentscheidung beruht auf den §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 104/1991.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1991:1991140006.X00

Im RIS seit

11.07.2001

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at