

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

13.03.1991

Geschäftszahl

90/13/0077

Beachte**Besprechung in:**

ÖStZB 1991, 541;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Hofstätter und die Hofräte Dr. Schubert, Dr. Drexler, Dr. Pokorny und Dr. Graf als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Cerne, über die Beschwerde der T gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 27. Februar 1990, Zlen. 6/3-3185/88-10 und 6/3-3206/87-10, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1980 bis 1985, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 3.035,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin und ihr Sohn waren Miteigentümer des Hotels A in Z. Mit Pachtvertrag vom 20. Februar 1967 verpachteten sie das Hotel für die Zeit vom 1. Jänner 1968 bis 31. März 1973 an ein niederländisches Reisebüro.

Mit Kaufvertrag vom 29. März 1972 verkauften die Beschwerdeführerin und ihr Sohn die ihnen je zur Hälfte gehörenden Liegenschaften EZ. n1, n2 und n3 Katastralgemeinde Z an die N Gesellschaft mbH & Co KG. Mit Kaufvertrag vom 27. März 1972 verkauften die Beschwerdeführerin und ihr Sohn ein vom Grundstück n4 der EZ. n1 abgeschriebenes Teilstück und gemeinsam mit einer weiteren Miteigentümerin die Liegenschaft EZ. n5 KG Z an die Stadtgemeinde Z. Vom Gesamtkaufpreis von S 5.000.000,-- entfiel auf die Beschwerdeführerin als Hälfteigentümer der an die Stadtgemeinde Z veräußerten Liegenschaft ein Kaufpreisanteil von S 2.500.000,-. Davon wurde ein Betrag von S 1.000.000,-- bar bezahlt, während für den Rest eine wertgesicherte monatliche Leibrente von S 15.000,-- vereinbart wurde.

Während das Finanzamt Z zunächst bereits 1971 die Betriebsaufgabe angenommen hatte, setzte die Beschwerdeführerin schließlich ihren Standpunkt durch, daß die Betriebsaufgabe erst im Zeitpunkt der Betriebsveräußerung 1972 als vollzogen anzusehen sei.

Das für die Erhebung der Einkommensteuer der Beschwerdeführerin nunmehr zuständige Finanzamt für den 21. und 22. Bezirk nahm das Verfahren betreffend die Einkommensteuer für die Jahre 1980 bis 1983 von Amts wegen wieder auf und erließ Bescheide für diese Jahre und für das Jahr 1984, in welchen es die ab dem Jahre 1980 den kapitalisierten Leibrentenwert übersteigenden Rentenzahlungen der Stadtgemeinde Z, als sonstige Einkünfte gemäß § 29 Z. 1 EStG 1972 der Besteuerung unterzog.

Gegen diese Abgabenbescheide, nicht aber gegen die Wiederaufnahmebescheide erhob die Beschwerdeführerin Berufung, in der sie den Standpunkt vertrat, die Veräußerung der Liegenschaft an die Stadtgemeinde Z im Jahre 1972 sei im Rahmen einer Geschäftsveräußerung im Ganzen erfolgt. Der Veräußerungsgewinn sei 1972 ordnungsgemäß versteuert worden. Betriebliche Veräußerungsrenten seien Einkünfte aus Gewerbebetrieb, sodaß der Steuertatbestand des § 29 EStG nicht gegeben sein könne.

Mit Bescheid vom 12. Februar 1987 gab die belangte Behörde der Berufung, soweit sie sich gegen die Einkommensteuer für das Jahr 1980 richtete, im Hinblick auf einen Berechnungsfehler des Finanzamtes teilweise Folge und setzte die Einkommensteuer für dieses Jahr mit S 33.306,- (anstatt S 67.853,-) fest; hinsichtlich der Jahre 1981 bis 1984 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Die belangte Behörde vertrat in diesem Bescheid die Auffassung, daß spätestens im Jahre 1970 die Betriebsaufgabe anzunehmen sei, weshalb die Weiterführung der Verpachtungstätigkeit in den folgenden Jahren im Rahmen der privaten Vermögensverwaltung erfolgt sei. Die Rentenbezüge aus dem Liegenschaftsverkauf an die Stadtgemeinde Z seien daher als sonstige Einkünfte gemäß § 29 Z. 1 EStG 1972 anzusehen.

Mit hg. Erkenntnis vom 23. März 1988, Zl. 87/13/0065, wurde der Bescheid vom 12. Februar 1987 wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben, weil im Hinblick auf die näher bezeichneten Umstände davon auszugehen war, daß der im Jahre 1972 erfolgte Verkauf der Liegenschaftsanteile durch die Beschwerdeführerin im Rahmen der Betriebsaufgabe erfolgt sei, und die belangte Behörde im Hinblick auf ihre unrichtige Rechtsansicht keine Ermittlungen zur Feststellung des gemäß § 24 EStG 1972 maßgeblichen Buchwertes und des im Rahmen dieser Gesetzesstelle zu erfassenden Veräußerungserlöses durchgeführt hatte.

Mit dem angefochtenen Bescheid entschied die belangte Behörde über die Berufung betreffend die Jahre 1980 bis 1984 spruchmäßig in gleicher Weise wie im Bescheid vom 12. Februar 1987 und wies zudem die Berufung betreffend das Jahr 1985 als unbegründet ab. Die belangte Behörde stellte fest, daß die Firma, unter welcher die Beschwerdeführerin und ihr Sohn seinerzeit das Hotel geführt hatten, im Jahre 1970 gelöscht wurde und daß bei der unter Beachtung des § 4 Abs. 1 EStG erfolgten Berechnung des erklärungsgemäß erfaßten Veräußerungsgewinnes der unbebaute Grund und Boden vollständig außer Ansatz geblieben war. Die gegenständliche Kaufpreis-Leibrente für unbebauten Grund und Boden sei bei der seinerzeitigen Veräußerungsgewinnbesteuerung nicht erfaßt worden. In rechtlicher Hinsicht führte die belangte Behörde aus, im Hinblick auf das hg. Erkenntnis vom 23. März 1988 sei zwar davon auszugehen, daß die Veräußerung der Grundstücke sich nicht als Veräußerung von Privatvermögen darstelle, sondern im Rahmen der Betriebsveräußerung 1972 erfolgt sei, doch sei gemäß § 4 Abs. 1 EStG, der gemäß § 24 Abs. 2 bei der Berechnung des Veräußerungsgewinns zu beachten sei, der Wert des Grund und Bodens außer Ansatz geblieben. Nach Lehre und Rechtsprechung seien in diesem Fall Renten für Grund und Boden nicht als Einkünfte aus Gewerbebetrieb, sondern gemäß § 29 Z. 1 EStG als sonstige Einkünfte zu versteuern.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, über die der Verwaltungsgerichtshof erwogen hat:

Die Beschwerdeführerin bestreitet nicht, daß sie im Zeitpunkt der Betriebsaufgabe den Gewinn nach § 4 Abs. 1 EStG 1972 (richtig EStG 1967) ermittelt hat. Sie steht allerdings auf dem Standpunkt, daß Grund und Boden bei Einkünften aus Gewerbebetrieb "steuerbar, als Einkunft aber nicht steuerpflichtig war, da die Firma im Handelsregister (nicht) mehr protokolliert war", weshalb nach dem Grundsatz der Subsidiarität die Steuerpflicht nach § 29 nicht gegeben sein könne.

Diese Ausführungen setzen sich über die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu dieser Frage ohne nähere Begründung hinweg. Mit der Rechtsfrage, ob im Rahmen einer Betriebsveräußerung oder -aufgabe als Gegenleistung für Grund und Boden an Gewinnermittler, auf die § 4 Abs. 1 letzter Satz anzuwenden ist, gezahlte Renten zu sonstigen Einkünften im Sinne des § 29 Z. 1 EStG 1972 führen, hat sich der Gerichtshof bereits befaßt und dabei die Auffassung vertreten, daß derartige Renten - ebenso wie im Falle der Veräußerung von Privatvermögen gegen eine Rente - gemäß § 29 Z. 1 EStG 1972 zu versteuern sind (siehe das Erkenntnis vom 15. April 1980, Zlen. 3259, 3260/79, mit weiteren Judikatur- und Literaturhinweisen). Auf das zitierte Erkenntnis wird gemäß § 43 Abs. 2 VwGG hingewiesen.

Soweit die Beschwerdeführerin den Standpunkt vertritt, die Auffassung der belangten Behörde verstoße gegen den Gleichheitsgrundsatz, genügt es ebenfalls, auf das zitierte Erkenntnis zu verweisen. Gerade Erwägungen aus dem Gesichtspunkt des Gleichheitsgrundsatzes waren für die Entscheidung des Gerichtshofes von wesentlicher Bedeutung.

Die in der seinerzeit zur Zl. 87/13/0065 erhobenen Beschwerde aufgestellte Behauptung, es sei bereits 1972 unter Einbeziehung des kapitalisierten Rentenwertes für Grund und Boden eine Veräußerungsgewinnbesteuerung vorgenommen worden, wird in der vorliegenden Beschwerde nicht aufrechterhalten und stünde zudem mit dem Vorbringen der Beschwerdeführerin in ihrer Vorhaltsbeantwortung vom 9. September 1986 in offenem Widerspruch.

Aus den dargelegten Gründen war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Von der von der Beschwerdeführerin beantragten mündlichen Verhandlung konnte gemäß § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG abgesehen werden.

Der Ausspruch über den Aufwändersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 104/1991.