

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

01.07.2003

Geschäftszahl

2002/13/0143

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bernard und die Hofräte Dr. Hargassner, Dr. Fuchs, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin MMag. Ginthör, über die Beschwerde des K in W, vertreten durch Mag. Wolfgang Reiffenstahl, Rechtsanwalt in 1020 Wien, Hofenedergasse 3/1/2 gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 6. März 2002, GZ. AO 165/27-16/01, betreffend Mietzinsbeihilfe, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von 908 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit formlosem Schreiben vom 10. Juli 2000, beim Finanzamt am 13. Juli 2000 eingelangt, beantragte der Beschwerdeführer "auftrags des Sozialhilfereferats (MA 12)" die Zuerkennung von Mietzinsbeihilfe und führte begründend aus, dass er arbeitslos sei und Sozialhilfe beziehe. Angeschlossen waren ein Meldezettel, die Mietvorschreibung Juli 2000 sowie die letzte Jahresabrechnung der Betriebskosten.

Das Finanzamt ersuchte ihn daraufhin, das Formblatt "Antrag auf Mietzinsbeihilfe (Mzb 1)" auszufüllen, den Mietvertrag vorzulegen sowie Name und Anschrift der Arbeitgeber für die Zeiträume 1. Jänner 1999 bis 31. März 1999 sowie 21. September 1999 bis 31. Dezember 1999 bekannt zu geben.

In der Folge gab der Beschwerdeführer Auskunft über seine Tätigkeiten in dem besagten Zeitraum und übersandte den Mietvertrag und das ausgefüllte Formblatt, ohne jedoch anzugeben, ob die Mietzinsbeihilfe "infolge der Erhöhung des Hauptmietzinses durch Gericht (Gemeinde)" oder "infolge der Einhebung eines Erhaltungs- und Verbesserungsbeitrags" beantragt werde und ohne den geforderten Nachweis hierfür anzuschließen.

Mit Schreiben vom 24. Jänner 2001 stellte der Beschwerdeführer einen Devolutionsantrag, den er - nach Klärung des Grundes für die verzögerte Erledigung - am 15. Februar 2001 zurückzog. Am 5. November 2001 brachte er neuerlich einen Devolutionsantrag bei der Finanzlandesdirektion ein.

Eine Anfrage der Abgabenbehörde zweiter Instanz bei der Vermieterin, einer gemeinnützigen Siedlungsgesellschaft, ergab, dass bereits bei Abschluss des Mietvertrages im Jahr 1993 Instandhaltungsbeiträge gemäß § 8 Abs. 1 ERV eingehoben worden seien und nunmehr Erhaltungs- und Verbesserungsbeiträge nach § 14d WGG ("EVB 1" - Grundstufe - in Höhe von 4,30 S/m² und "EVB 2" in Höhe von 12,90 S/m²) erhoben würden.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde der Antrag auf Zuerkennung von Mietzinsbeihilfe abgewiesen. Für die Erlangung der Mietzinsbeihilfe sei erforderlich, dass der Hauptmietzins während eines aufrechten Mietverhältnisses erhöht werde. Das Anmieten einer Wohnung nach Erhöhung des Hauptmietzins reiche nicht aus. Da bereits bei Anmieten der Wohnung eine Erhaltungsrückstellung erhoben worden sei und kein quantitativer und qualitativer Unterschied zwischen dieser Erhaltungsrückstellung und dem Erhaltungs- und Verbesserungsbeitrag nach § 14d WGG festzustellen sei, liege die erforderliche Erhöhung des Hauptmietzinses nicht vor.

Über die dagegen erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

Gemäß § 107 Abs. 1 EStG 1988 werden auf Antrag des unbeschränkt steuerpflichtigen Hauptmieters Erhöhungen des Hauptmietzinses als außergewöhnliche Belastung (§ 34) berücksichtigt, wenn sie seine wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

Nach § 107 Abs. 3 lit. b EStG 1988 sind Erhöhungen des Hauptmietzinses Erhöhungen auf mehr als 0,33 EUR (4,50 S) je Quadratmeter der Nutzfläche

- auf Grund einer rechtskräftigen Entscheidung eines Gerichtes (einer Gemeinde) nach §§ 18, 18 a, 18 b, 19 Mietrechtsgesetz, BGBl. Nr. 520/1981,
- auf Grund einer rechtskräftigen Entscheidung eines Gerichtes nach § 14 Abs. 2 Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetz, BGBl. Nr. 139/1979,
- auf Grund eines vom Vermieter eingehobenen Erhaltungs- und Verbesserungsbeitrages nach § 45 Mietrechtsgesetz oder § 14 d Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetz,
- (seit 1. Jänner 2002) auf Grund einer vom Vermieter geforderten Anhebung nach § 45 MRG in der Fassung der Mietrechtsnovelle 2001, BGBl. I Nr. 161/2001.

Die Aufzählung der Erhöhungstatbestände ist taxativ (vgl. Hofstätter/Reichel, Einkommensteuer, Kommentar, Tz. 2 zu § 107).

Als außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 107 Abs. 1 EStG 1988 kommt nur die Erhöhung eines Hauptmietzinses eines Hauptmieters in Betracht. Die Anmietung einer Wohnung, deren Hauptmietzins bereits vor Abschluss des Mietvertrages erhöht worden ist, führt nicht zur außergewöhnlichen Belastung im Sinne des § 107 Abs. 1 EStG 1988; diese setzt vielmehr voraus, dass das Mietverhältnis im Zeitpunkt der Mietzinserhöhung bereits bestanden hat (vgl. das hg. Erkenntnis vom 18. Oktober 1995, 92/13/0095, mit weiteren Nachweisen).

Die belangte Behörde hat die Feststellung getroffen, im Beschwerdefall liege keine Erhöhung des Hauptmietzinses vor, weil bereits bei Abschluss des Mietvertrages im Jahr 1993 Instandhaltungsbeiträge im Sinne des § 8 Abs. 1 der Entgeltsrichtlinienverordnung eingehoben worden seien. Diese Erhaltungsrückstellung sei ab 1994 generell und auch im Falle des Beschwerdeführers in die neuen Erhaltungs- und Verbesserungsbeiträge gemäß § 14d WGG überführt worden. Ein "quantitativer und qualitativer Unterschied des EVB zu der bei Abschluss des Mietvertrages eingehobenen Erhaltungsrückstellung" bestehe nicht. Dieser Ansicht kann aus folgenden Gründen nicht gefolgt werden:

§ 14d WGG wurde mit Bundesgesetz vom 27. November 1984, BGBl. Nr. 482/1984, eingefügt. Bis dahin war die Erhebung einer Erhaltungsrückstellung nach § 8 Entgeltsrichtlinienverordnung 1979 mit 25 S pro m² und Jahr begrenzt. Eine Erhöhung der Instandhaltungszuschläge gemäß § 14 Abs. 2 WGG über das in § 8 Entgeltsrichtlinienverordnung 1979 festgesetzte Höchstmaß hinaus geschah auf Grund der Kompliziertheit des Verfahrens verhältnismäßig selten, weshalb den gemeinnützigen Bauvereinigungen mit § 14d WGG "neben dem belassenen komplizierten und kaum praktikablen System" eine weitere Möglichkeit gegeben wurde, ausreichende Mittel für die Instandhaltung durch Einhebung eines Erhaltungsbeitrages verfügbar zu haben (vgl. Korinek/Aicher/Funk/Scherz/Wieser, Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetz, Anm. 3 zu § 14d).

In Zusammenhang mit der Ergänzung des § 14d WGG wurde mit Bundesgesetz vom 27. November 1984, BGBl. Nr. 483/1984, in § 106a EStG 1972 - der Vorgängerbestimmung des § 107 EStG 1988 - zusätzlich zu den Erhöhungen des Hauptmietzinses auf Grund einer rechtskräftigen Entscheidung eines Gerichtes nach § 14 Abs. 2 WGG der Erhaltungsbeitrag nach § 14d WGG als neuer Erhöhungstatbestand aufgenommen. Daraus ergibt sich, dass nicht bereits die Einhebung einer Erhaltungsrückstellung gemäß § 8 Entgeltsrichtlinienverordnung 1979, BGBl. Nr. 522/1979 (und nachfolgend gemäß der Entgeltsrichtlinienverordnung 1986, BGBl. Nr. 311/1986), sondern nur eine darüber hinausgehende Erhöhung des Hauptmietzinses auf Grund einer rechtskräftigen Entscheidung eines Gerichtes nach § 14 Abs. 2 WGG oder eines vom Vermieter eingehobenen Erhaltungs- und Verbesserungsbeitrages (im Folgenden: EVB) nach § 14d WGG Erhöhungen des Hauptmietzinses sind, die zur Erlangung einer Mietzinsbeihilfe berechtigen.

Die von der belangten Behörde angesprochene Überführung der Erhaltungsrückstellung in den (nicht rückzahlbaren Teil des) EVB im Jahr 1994 nimmt offenbar Bezug auf die Änderung des § 14d WGG durch das 3. Wohnrechtsänderungsgesetz, BGBl. Nr. 800/1993. Nach der mit diesem Bundesgesetz getroffenen Übergangsregelung des § 39 Abs. 19 WGG gelten die bis 31. Dezember 1993 eingehobenen Beträge zur Bildung einer Erhaltungsrückstellung mit 1. Jänner 1994 als vorgeschriebene EVB der (nicht rückzahlbaren) Grundstufe. An sich hätte nach § 14d WGG auch für die Grundstufe der EVB mit den vorgesehenen Formalismen vorgeschrieben werden müssen, was frühestens zum 1. März 1994 möglich gewesen wäre und damit einen Ausfall für mindestens zwei Monate bewirkt hätte. Auf Grund der Übergangsregelung kann die Bauvereinigung ohne Rücksicht darauf, ob sie bisher EVB eingehoben hat, mit 1. Jänner 1994 die Beträge nach § 14 Abs. 1 Z 5 WGG alte Fassung "ohne besonderes Begehren" als EVB der Grundstufe einheben. Ein gesondertes Vorschreibeverfahren bedarf es dann nur im Falle beabsichtigter Einhebung höherer EVB (vgl. Würth/Zingher, Miet- und Wohnrecht²⁰, Tz. 11 zu § 39 WGG). Aus dem Schreiben der Siedlungsgesellschaft geht hervor, dass "per 31. 12. 2000" ein über die Grundstufe hinausgehender EVB (so genannter EVB 2 in Höhe von 12,90 S/m² monatlich) eingehoben

wird. Warum dieser Betrag "quantitativ" dem von der Siedlungsgesellschaft bei Abschluss des Mietvertrages erhobenen Betrag nach § 8 Abs. 1 Entgeltsrichtlinienverordnung (der mit 25 S/m² jährlich begrenzt war) gleich kommen sollte, ist nicht nachvollziehbar.

Auf der Basis der im angefochtenen Bescheid getroffenen Sachverhaltsannahmen - bei Abschluss des Mietvertrages im Jahr 1993 seien (nur) Instandhaltsbeiträge gemäß § 8 Abs. 1 Entgeltsrichtlinienverordnung und später Erhaltungs- und Verbesserungsbeiträge nach § 14d WGG eingehoben worden - trifft es nicht zu, dass der Beschwerdeführer die Wohnung erst nach Erhöhung des Hauptmietzinses angemietet hat. Soweit die belangte Behörde in der Gegenschrift zur Beschwerde vorbringt, der Beschwerdeführer habe nach § 107 Abs. 9 EStG 1988 die Mieterhöhung durch die dort angeführten Unterlagen nachzuweisen, den Beschwerdeführer treffe auch eine erhöhte Mitwirkungspflicht und der Grundsatz der Amtswegigkeit trete bei Begünstigungstatbeständen in den Hintergrund, ist ihr durchaus zuzustimmen. Im Beschwerdefall hat die belangte Behörde den Beschwerdeführer aber gerade nicht aufgefordert, seinen Antrag entsprechend zu ergänzen. Die von der belangten Behörde amtswegig eingeholten Auskünfte der Siedlungsgesellschaft erlaubten die von ihr gefundene rechtliche Beurteilung - wie oben aufgezeigt - nicht.

Da nach den Feststellungen der belangten Behörde ein EVB nach § 14d WGG jedenfalls erst nach 1993 eingehoben wurde, kann das im Mittelpunkt der Beschwerde stehende Vorbringen, der Beschwerdeführer habe - wie eingehend dargelegt - schon vor 1993 ein Hauptmietverhältnis begründet, auf sich beruhen. Es erübrigt sich auch auf die diesbezüglichen Verfahrensrügen, insbesondere einer Verletzung des Parteiengehörs, einzugehen, weil der angefochtene Bescheid schon infolge der aufgezeigten Verkennung der Rechtslage gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben war.

Der Ausspruch über den Kostenersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 501/2001. Wien, am 1. Juli 2003