



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 15

GZ. RV/3832-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der (verstorbenen) Bw., vertreten durch WT, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 9. Februar 2001 betreffend Einkommensteuer 1999 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid 1999 wurden die für das Mietwohnhaus 1080 Wien, L-Gasse1, gemäß § 28 Abs. 5 EStG 1988 für die Jahre bis einschließlich 1995 gebildeten steuerfreien Beträge, insoweit sie nicht bis 31. Dezember 1999 bestimmungsgemäß verrechnet worden waren, gemäß § 116 Abs. 5 Z 3 EStG 1988 bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung einnahmenerhöhend aufgelöst.

Der Stand der für das Haus 1080 Wien, L-Gasse1, gebildeten und nicht bestimmungsgemäß verrechneten steuerfreien Beträge betrug zum 31. Dezember 1999 insgesamt 1.073.998,18 S (davon aus den Jahren 1993: 2.802,03 S, 1994: 528.577,07 S und 1995: 542.619,08 S).

In der gegen den Einkommensteuerbescheid 1999 eingebrachten Berufung wird der Antrag gestellt, die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung um den Betrag von 1.073.998,18 S zu kürzen. In der Berufung wird weiters darauf hingewiesen, dass hinsichtlich der Verpflichtung zur Auflösung von steuerfreien Beträgen eine Verfassungsgerichtshofbeschwerde anhängig sei und angeregt, aus verwaltungsökonomischen Gründen eine Aussetzung der Entscheidung bis zur Erledigung der Beschwerde durch den Verfassungsgerichtshof zu verfügen.

Auf telefonische Anfrage der (vormaligen) Finanzlandesdirektion teilte die Berufungswerberin ergänzend mit, dass mit der Berufungserledigung deswegen zugewartet werden solle, weil der Verfassungsgerichtshof bei Aufhebung von Gesetzesbestimmungen in manchen Fällen dahingehend entscheide, dass die betreffende Bestimmung für alle offenen Fälle nicht mehr anzuwenden sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Bei der Vermietung eines Grundstücks (Gebäudes) konnten nach § 28 Abs. 5 EStG 1988 idF vor dem StruktAnpG 1996 bis einschließlich 1995 unter bestimmten Bedingungen steuerfreie Beträge gebildet werden.

Auf Grund des StruktAnpG 1996 (BGBl. 1996/201) ist die Neubildung steuerfreier Beträge ab der Veranlagung für 1996 nicht mehr zulässig.

Für die zum 31. Dezember 1995 bestehenden steuerfreien Beträge ist die Übergangsregelung des § 116 Abs. 5 EStG 1988 anzuwenden.

Gemäß § 116 Abs. 5 Z 2 EStG 1988 (idF BGBl. I 1999/28) gilt für die bis 1995 nach § 28 Abs. 5 in der bis 1995 geltenden Fassung gebildeten steuerfreien Beträge Folgendes:

Mit den am 31. Dezember 1995 ausgewiesenen steuerfreien Beträgen sind innerhalb von neun Jahren nach ihrer Bildung, längstens aber bis zum 31. Dezember 1999 in folgender Weise zu verrechnen:

- a) Instandsetzungsaufwendungen, soweit sie nicht durch steuerfreie Subventionen gedeckt sind.
- b) Aufwendungen im Sinne der §§ 3 bis 5 des Mietrechtsgesetzes in Gebäuden, die den Bestimmungen des Mietrechtsgesetzes über die Verwendung der Hauptmietzinse unterliegen, soweit diese Aufwendungen Herstellungsaufwand darstellen und nicht durch steuerfreie Subventionen gedeckt sind.
- c) Verluste, die sich ergeben, falls die mit dem Grundstück (Gebäude) im wirtschaftlichen Zusammenhang stehenden Werbungskosten die nach mietrechtlichen Vorschriften verrechnungspflichtigen Einnahmen sowie die zur Deckung von Aufwendungen nach § 10 des Mietrechtsgesetzes vereinnahmten Beträge übersteigen. Dabei sind die Betriebskosten und die laufenden öffentlichen Abgaben für das Grundstück (Gebäude) sowohl bei den Einnahmen als auch bei den Werbungskosten außer Ansatz zu lassen.
- d) Aufwendungen im Sinne der §§ 3 bis 5 des Mietrechtsgesetzes in anderen der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienenden Gebäuden des Steuerpflichtigen, die den Bestimmungen des Mietrechtsgesetzes über die Verwendung der Hauptmietzinse unterliegen, soweit diese Aufwendungen Instandsetzungs- oder Herstellungsaufwand dar-

stellen und nicht durch steuerfreie Subventionen gedeckt sind. Soweit nach Verrechnung mit steuerfreien Beträgen Aufwendungen im Sinne der lit. b und d verbleiben, sind die verbleibenden Aufwendungen als Herstellungskosten anzusetzen.

Gemäß § 116 Abs. 5 Z 3 EStG 1988 sind steuerfreie Beträge (Teilbeträge), die nicht bis zum Ende der Frist der Z 2 zu verrechnen sind, zu diesem Zeitpunkt einnahmenerhöhend aufzulösen.

Eine Weiterführung der zum 31. Dezember 1999 bestehenden steuerfreien Beträge ist auf Grund des oben angeführten Gesetzeswortlautes nicht zulässig.

Der Verfassungsgerichtshof hat mit Beschluss vom 24. November 2003, B 837/03, die Behandlung einer die gleiche Rechtsfrage betreffenden Beschwerde abgelehnt.

Der Verfassungsgerichtshof führt dazu in der Begründung aus, nach der ständigen Rechtsprechung des Gerichtshofes falle es grundsätzlich in den rechtspolitischen Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers, eine einmal geschaffene Rechtslage auch zu Lasten der Betroffenen zu verändern (VfSlg. 11.309/1987, 11.665/1988, 14.846/1997 ua.). Eine verfassungsrechtlich bedenkliche Verletzung des Vertrauensschutzes könne überhaupt nur vorliegen, wenn es zu einem schwerwiegenden und plötzlich eintretenden Eingriff in erworbene Rechtspositionen komme (vgl. etwa VfSlg. 15.936/2000 mwN). Davon könne aber keine Rede sein, wenn der Gesetzgeber pro futuro die Bildung steuerfreier Rücklagen nicht mehr zulasse und die einkünfteerhöhende Auflösung bisher gebildeter Rücklagen nach Ablauf eines Verrechnungszeitraumes fordere (vgl. auch VfSlg. 13.657/1993).

Auf Grund der oben dargestellten Rechtslage war die Berufung abzuweisen.

Wien, am 27. Mai 2005