

TE Vwgh Erkenntnis 2009/4/22 2004/15/0175

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 22.04.2009

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §4 Abs4;

1. EStG 1988 § 4 heute
2. EStG 1988 § 4 gültig ab 30.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2026 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
4. EStG 1988 § 4 gültig von 01.07.2025 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025
5. EStG 1988 § 4 gültig von 19.03.2025 bis 30.06.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 7/2025
6. EStG 1988 § 4 gültig von 10.10.2024 bis 18.03.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
7. EStG 1988 § 4 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
8. EStG 1988 § 4 gültig von 01.09.2023 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
9. EStG 1988 § 4 gültig von 22.07.2023 bis 31.08.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
10. EStG 1988 § 4 gültig von 28.10.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
11. EStG 1988 § 4 gültig von 20.07.2022 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
12. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021
13. EStG 1988 § 4 gültig von 30.10.2019 bis 30.12.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
14. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2018 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2017
15. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
16. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015
17. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
18. EStG 1988 § 4 gültig von 29.12.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
19. EStG 1988 § 4 gültig von 15.08.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
20. EStG 1988 § 4 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
21. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2013 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
22. EStG 1988 § 4 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
23. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
24. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
25. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
26. EStG 1988 § 4 gültig von 18.06.2009 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
27. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
28. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2008 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 102/2007

29. EStG 1988 § 4 gültig von 29.12.2007 bis 31.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
30. EStG 1988 § 4 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
31. EStG 1988 § 4 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
32. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
33. EStG 1988 § 4 gültig von 20.08.2005 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2005
34. EStG 1988 § 4 gültig von 16.02.2005 bis 19.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 8/2005
35. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2004 bis 15.02.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
36. EStG 1988 § 4 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
37. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 133/2003
38. EStG 1988 § 4 gültig von 20.12.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
39. EStG 1988 § 4 gültig von 21.08.2003 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
40. EStG 1988 § 4 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
41. EStG 1988 § 4 gültig von 14.08.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
42. EStG 1988 § 4 gültig von 27.04.2002 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 68/2002
43. EStG 1988 § 4 gültig von 06.01.2001 bis 26.04.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
44. EStG 1988 § 4 gültig von 15.07.1999 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
45. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
46. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 755/1996
47. EStG 1988 § 4 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
48. EStG 1988 § 4 gültig von 27.08.1994 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
49. EStG 1988 § 4 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
50. EStG 1988 § 4 gültig von 01.09.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 694/1993
51. EStG 1988 § 4 gültig von 01.07.1990 bis 31.08.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 281/1990
52. EStG 1988 § 4 gültig von 30.12.1989 bis 30.06.1990 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
53. EStG 1988 § 4 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde des E L in G, vertreten durch Mag. Walter Messner, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in 8010 Graz, Münzgrabenstraße 36, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Graz, vom 12. November 2004, GZ. RV/0072-G/04, betreffend

u. a. Einkommensteuer für die Jahre 1998, 1999 und 2000, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird in seinem Abspruch über Einkommensteuer für die Jahre 1998, 1999 und 2000 wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.286,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Beim Beschwerdeführer, einem Arzt, der im Streitzeitraum neben Einkünften aus selbständiger Arbeit auch Einkünfte aus Gewerbebetrieb und aus Vermietung und Verpachtung erklärte sowie ein Spekulationsgeschäft im Sinne des § 30 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 tätigte, fand eine abgabenbehördliche Prüfung betreffend die Jahre 1998 bis 2000 statt, über deren Ergebnis der Prüfer in seinem Bericht vom 29. Juli 2003 Feststellungen traf, aus denen im verwaltungsgerichtlichen Verfahren neben anderen auch die Frage der Aufteilung der Aufwendungen für die betrieblich und privat genützte Liegenschaft des Beschwerdeführers in G, M-Gasse 63 noch strittig ist. Beim Beschwerdeführer, einem Arzt, der im Streitzeitraum neben Einkünften aus selbständiger Arbeit auch Einkünfte aus Gewerbebetrieb und aus Vermietung und Verpachtung erklärte sowie ein Spekulationsgeschäft im Sinne des Paragraph 30, Absatz eins, Ziffer eins, Litera a, EStG 1988 tätigte, fand eine abgabenbehördliche Prüfung betreffend die Jahre 1998 bis 2000 statt, über deren Ergebnis der Prüfer in seinem Bericht vom 29. Juli 2003 Feststellungen traf, aus denen im verwaltungsgerichtlichen Verfahren neben anderen auch die Frage der Aufteilung der Aufwendungen für die

betrieblich und privat genützte Liegenschaft des Beschwerdeführers in G, M-Gasse 63 noch strittig ist.

Das Finanzamt folgte dem Prüfer, verfügte die Wiederaufnahme der Umsatz- und Einkommensteuerverfahren 1998 bis 2000 und erließ entsprechende Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 1998 bis 2000.

Dagegen berief der Beschwerdeführer.

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes wurde die Berufung im strittigen Umfang als unbegründet abgewiesen, woraufhin vom Beschwerdeführer die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt wurde.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Berufung im strittigen Umfang wiederum als unbegründet abgewiesen.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die Beschwerde, die mit Schriftsatz vom 23. März 2009 auf den Abspruch über Einkommensteuer für die Jahre 1998, 1999 und 2000 eingeschränkt wurde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde erwogen:

Zur Aufteilung der Aufwendungen für die Liegenschaft M-Gasse 63 stellte der Prüfer fest, dass der Beschwerdeführer die im Zusammenhang mit der Liegenschaft M-Gasse 63 angefallenen Aufwendungen teils zur Gänze (Bepflanzung Parkplatz, Gerätehütte, Wasseraufbereitungsanlage, Schneefräse etc.) und teils zu 60% (Darlehenszinsen etc.) als Betriebsausgabe geltend gemacht habe, obwohl im Falle einer rechnerischen Aufteilung der zur Verfügung stehenden Nutzfläche maximal 40% der auf das Objekt und die Parkflächen entfallenden Aufwendungen als Betriebsausgaben in Abzug gebracht werden könnten.

Dagegen brachte der Beschwerdeführer in der Berufung vor, dass die bisherige Kostenaufteilung im Zuge der letzten Betriebsprüfung bestätigt worden sei. Die Vorbetriebsprüfung sei aufgrund des betrieblichen Mehrverbrauchs davon ausgegangen, "dass entsprechend der Betriebsvermögeenseigenschaft des Gebäudes auch 60% der entstandenen Betriebskosten abzugsfähig sind". Sachlogisch wäre dies auch bei einem geringeren Ausmaß der betrieblichen Nutzung des Gebäudes gerechtfertigt, weil mit dem Ordinationsbetrieb ein wesentlich höherer Verbrauch an Wasser, Strom, Heizmaterial und aller sonst angefallenen Betriebskosten gegeben sei. Die Wasserkosten seien zB durch den wesentlich höheren Reinigungsbedarf im Zusammenhang mit der Ordination, der Ordinationskleidung und der sonstigen Ordinationseinrichtungen sowie wegen der Benützung der Sanitäreinrichtungen durch Patienten nicht an das Nutzungsverhältnis der Gebäudeflächen gekoppelt. Die Heiz- und Stromkosten für die Ordination seien ebenso nicht mit denen für private Räumlichkeiten zu vergleichen, weil die Ordinationsräume täglich zu heizen seien, wohingegen die Räume für den privaten Bereich nur im Falle ihrer Benutzung geheizt würden. Für die Heizkosten werde beantragt, den Privatanteil auf 20% zu kürzen, weil die privat genutzten Liegenschaftsteile zusätzlich auch noch über einen Kachelofen beheizt würden. Die Wasseraufbereitungsanlage sei wegen des ordinationsbedingt höheren Wasserverbrauchs und der damit in Verbindung stehenden Gefahr der Leitungsverkalkung angeschafft worden und ausschließlich dem Ordinationsbetrieb zuzurechnen.

Die Bepflanzung und Gestaltung der Parkplatzanlage sei zu 100% als betriebliche Maßnahme zu qualifizieren, da der Parkplatz ausschließlich dem Ordinationsbetrieb diene. Ähnliches gelte für die angeführte Schneefräse. Diese sei zur Räumung des Ordinationsparkplatzes erworben worden und stelle zu 100% Betriebsvermögen dar. Die übrigen Parkplätze seien überdacht, der Umfang der restlichen Allgemeinflächen vernachlässigbar.

In der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes wurde zur Aufteilung der Aufwendungen für die Liegenschaft M-Gasse 63 ausgeführt, dass die Versteinerung einmal getroffener Aufteilungsschlüssel grundsätzlich ausgeschlossen sei. Im Prüfungszeitraum sei die gegenständliche Liegenschaft aufgrund des zwischenzeitig erfolgten Dachgeschossausbaus zu maximal 40% betrieblich genützt worden, weshalb die Absetzung der Versicherungsprämien, Zinsen, Grundsteuerbeträge etc. nur in diesem Umfang möglich sei. Eine Kürzung des privaten Heizkostenanteils sei nicht möglich, weil von den Heizungskosten ohnedies nur 40% ausgeschieden worden seien, um den erhöhten betrieblichen Heizkostenaufwand zu rechtfertigen. Die Wasseraufbereitungsanlage betreffe das ganze Objekt, weshalb die diesbezüglich anfallenden Aufwendungen entsprechend aufzuteilen seien.

Von den Aufwendungen für die Bepflanzung des Parkplatzes, die Herstellung der Gerätehütte und die Anschaffung der Schneefräse seien Privatanteile von 60% auszuscheiden, weil die angeführten Wirtschaftsgüter auch privaten Zwecken dienten. Zudem sei die jährliche AfA für die Parkplatzgestaltung, die der Prüfer in vollem Umfang als Betriebsausgabe

anerkannt habe, um einen 60%igen Privatanteil zu kürzen.

Im Vorlageantrag brachte der Beschwerdeführer vor, dass sich durch den Dachbodenausbau zwar die flächenmäßige Nutzung des Gebäudes hin zu einem höheren Privatanteil verschoben habe, damit aber nicht erklärt werden könne, warum sich die verbrauchsabhängigen Betriebskosten des privaten Bereiches im selben Ausmaß verändert haben sollten, "wo doch im betreffenden Prüfungszeitraum weniger 'private Nutzer' im Haushalt lebten (die Söhne waren nach den Ausführungen der Betriebsprüfung alle in anderen Wohnungen untergebracht)?" Allein durch die Brauchbarmachung von bereits vorhandenen Räumen könne sich bei den verbrauchsabhängigen Kosten kein derart höherer Privatanteil ergeben. Nachdem eine Erhöhung des privaten Verbrauchs um 20% unlogisch erscheine, sei das Ausscheiden eines 60%igen Privatanteils bei den Betriebskosten keine Schätzung, die die größte "Wahrscheinlichkeitsvermutung" für sich habe. Zusätzlich sei festzuhalten, dass der Dachbodenausbau keinen Einfluss auf die Höhe der Versicherungsprämien, der Grundsteuer und der Fremdkapitalzinsen gehabt habe.

Soweit die Zinsen auf Darlehen entfielen, die der Beschwerdeführer für die Anschaffung der Liegenschaft M-Gasse 63 und für deren ursprünglichen Um- und Ausbau aufgenommen habe, sei eine Erhöhung des Privatanteils jedenfalls nicht zulässig, weil sich die Nutzung der ursprünglich angeschafften und ausgebauten Liegenschaftsteile durch den Dachbodenausbau nicht geändert habe.

Der streitgegenständlichen Parkplatz werde nur von Patienten der Ordination benutzt. Für die Fahrzeuge des Beschwerdeführers stünden eigene Parkplätze zur Verfügung, deren Zufahrt nicht über den Ordinationsparkplatz führe. In Bezug auf den Ordinationsparkplatz sei demnach nicht von einer gemischten Nutzung, sondern von einer Privatnutzung auszugehen, die von untergeordneter Bedeutung sei. Bei einer ausschließlichen oder nahezu ausschließlichen betrieblichen Nutzung des Parkplatzes könne aber keine Aufteilung der Kosten nach den allgemeinen Nutzungsverhältnissen am Gebäude erfolgen. Eine Aufteilung sei allenfalls bei den Kosten für den Geräteschuppen und die Schneefräse möglich. Diesbezüglich könne sich der betriebliche Nutzungsanteil aber "nur unter gewichteter Anwendung des allgemeinen, sich aus den Nutzungsverhältnissen des übrigen Gebäudes ergebenden Schlüssel (60:40) für die übrigen Allgemeinflächen und dem zu 100% dem Betriebsvermögen zuzurechnenden Flächenanteil des Parkplatzes ergeben."

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung in diesem Punkt keine Folge und führte aus, dass die Ermittlung des Anteils der privat genutzten Räumlichkeiten (60%) vom Beschwerdeführer nicht in Streit gestellt werde. Dieser wende sich jedoch gegen die Kürzung der verbrauchsabhängigen Betriebskosten, Versicherungsprämien, Zinsen und Grundsteuer, weil der Ausbau des Dachgeschosses keinen Einfluss auf diese Kosten gehabt habe.

Diese Argumentation überzeuge nicht, weil bei Gebäuden, die teils betrieblichen, teils Wohnzwecken dienten, das Nutzflächenverhältnis als brauchbare Grundlage für die Bestimmung des betrieblichen und des privaten Gebäudeteils anzusehen und bei der Beurteilung des Ausmaßes der betrieblichen und außerbetrieblichen Nutzung eines Grundstückes (Gebäudes) auf die tatsächlichen Verhältnisse in den Streitjahren abzustellen sei. Die Berufungsausführungen zum betrieblichen Mehrverbrauch an Wasser und Strom würden sich auf die allgemein gehaltene Behauptung beschränken, dass die in Anlehnung an das Nutzflächenverhältnis vorgenommene Schätzung des Privatanteils zu einem nicht den Tatsachen entsprechenden Ergebnis führe. Dieses Vorbringen lasse substantiierte Behauptungen oder konkrete Beweisanträge vermissen, weshalb die Ermittlung des Privatanteils für die verbrauchsabhängigen Betriebskosten, Versicherungsprämien, Zinsen etc. nur anhand des Nutzflächenverhältnisses möglich sei. Im Bereich der Heizkosten sei die Tatsache des vorhandenen Kachelofens berücksichtigt und ein Privatanteil von nur 40% geschätzt worden. Die diesbezüglich begehrte weitere Reduktion des Privatanteils auf 20% scheitere daran, dass der Beschwerdeführer substantiierte Sachverhaltsangaben schuldig geblieben sei, aus denen sich sein Begehren schlüssig ableiten ließe.

Der Feststellung, dass die Wirtschaftsgüter "Bepflanzung Parkplatz", "Gerätehütte", "Schneefräse" und "Parkplatzneugestaltung" auch anteilig privat genutzt würden, habe der Beschwerdeführer entgegengehalten, dass die Parkplätze lediglich von Patienten der Ordination benutzt würden und gesonderte Parkplätze für die Fahrzeuge des Beschwerdeführers existierten, weshalb in Bezug auf diese Wirtschaftsgüter kein Privatanteil auszuscheiden sei.

Selbst wenn man der Argumentation des Beschwerdeführers folgen würde, dass die für Patienten vorgesehene Parkfläche nicht privat genutzt werde, so könne dies doch nur für die Benutzung der Parkflächen während der

Ordinationszeiten gelten. Dass der Beschwerdeführer, seine Familienangehörigen und auch etwaige Besucher ihre Fahrzeuge in der ordinationsfreien Zeit nie auf den für die Patienten vorgesehenen Parkplätzen abstellen würden, sei unglaublich, zumal für den jeweiligen Parkplatzbenutzer in dieser Zeit keine praktische Veranlassung bestehe, zwischen den einzelnen Parkflächen zu differenzieren. Da die ordinationsfreien Zeiten die Ordinationszeiten (Montag bis Donnerstag von 8:30 bis 12:00 und Montag von 14:30 bis 18:00 bzw. nach entsprechender Terminvereinbarung) weitaus überwiegen würden, erweise sich eine Aufteilung auch dieser Aufwendungen nach dem Nutzflächenverhältnis als sachgerecht.

Der Beschwerdeführer differenziert in Bezug auf diesen Beschwerdepunkt zwischen a) den verbrauchsabhängigen Betriebskosten und den Kosten für die Wasseraufbereitungsanlage,

b) den Zinsen jener Kredite, die für die Anschaffung und den ursprünglichen Aus- und Umbau der Liegenschaft M-Gasse 63 aufgenommen wurden, sowie c) den Aufwendungen für die streitgegenständliche Parkfläche und deren Pflege.

a) verbrauchsabhängige Betriebskosten, Kosten Wasseraufbereitungsanlage

Betreffend die Zurechnung der verbrauchsabhängigen Betriebskosten zum betrieblichen oder privaten Bereich habe die belangte Behörde lt. Beschwerde nicht berücksichtigt, dass dem Ordinationsbetrieb nach dem Verursachungsprinzip wesentlichen höhere Kostenanteile zuzurechnen seien als dem privaten Bereich. Der Beschwerdeführer habe im Zuge des Berufungsverfahrens und auch bereits im Zuge des Prüfungsverfahrens immer wieder sachlogische Argumente vorgebracht, die sowohl einen höheren Wasser- als auch einen höheren Strombedarf für die Ordination rechtfertigten. Der Beschwerdeführer habe auch darauf hingewiesen, dass sich die Änderung der Nutzungsverhältnisse lediglich aus der Einbeziehung der zwischenzeitig brauchbar gemachten Dachgeschossfläche ergäbe und im Streitzeitraum nachweislich weniger "private Nutzer" im Haushalt wohnten (laut Ermittlungsverfahren seien die Kinder des Steuerpflichtigen im Prüfungszeitraum nicht mehr im Haushalt wohnhaft). Die belangte Behörde sei den Einwendungen des Beschwerdeführers nur hinsichtlich der Heizkosten (hier sei der betriebliche Anteil von 60% bestätigt worden) gefolgt, nicht aber hinsichtlich der übrigen verbrauchsabhängigen Kosten, wie Wasser und Strom. Die sachlogischen Argumente des Beschwerdeführers wären damit zwar geeignet gewesen, einen höheren betrieblichen Heizkostenanteil zu rechtfertigen, nicht aber höhere verbrauchsabhängige Kosten, wie Wasser und Strom, weshalb es in diesem Punkt zu einer unsachlichen Differenzierung komme.

Dieses Vorbringen zeigt keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf, weil es sich bei den sogenannten "sachlogischen Argumenten" des Beschwerdeführers letztlich nur um nicht näher spezifizierte Behauptungen handelt, die keiner Überprüfung zugänglich sind. So wurde in der Berufung vorgebracht, dass die Heiz- und Stromkosten des Ordinationsbetriebs nicht mit denen für private Räumlichkeiten vergleichbar seien, weil die gesamten Ordinationsräume täglich zu heizen seien, wohingegen Räume für den privaten Bereich nur dann geheizt würden, wenn sie auch benützt würden. Angaben über die zeitliche Nutzung der privaten Räume wurden nicht gemacht, wozu noch kommt, dass die belangte Behörde den Einwendungen des Beschwerdeführers hinsichtlich der Heizkosten ohnehin weitgehend gefolgt ist und einen betrieblichen Anteil von 60% bestätigt hat. Weiters wurde in der Berufung ausgeführt, dass die Wasserkosten durch den wesentlich höheren Reinigungsbedarf im Zusammenhang mit der Ordination, der Ordinationskleidung und der sonstigen Ordinationseinrichtung sowie durch die Benützung der Sanitäreinrichtungen durch Patienten nicht an das Nutzungsverhältnis der Gebäudeflächen gekoppelt seien. Dass der auf den Ordinationsbetrieb entfallende Wasserverbrauch im Streitzeitraum gerade 60% betragen habe, wurde durch dieses Vorbringen aber weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht. Damit kann der belangten Behörde aber nicht zum Vorwurf gemacht werden, wenn sie sich in Bezug auf die verbrauchsabhängigen Betriebskosten und die Kosten für die Wasseraufbereitungsanlage am Nutzflächenverhältnis orientiert hat, zumal dieses grundsätzlich als brauchbare Grundlage für die Bestimmung des der Einkunftsquelle zuzuweisenden Anteils an gemeinsamen Aufwendungen angesehen werden kann (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 24. Juni 1986, 85/14/0175, und vom 2. März 1993, 92/14/0182). Dieses Vorbringen zeigt keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf, weil es sich bei den sogenannten "sachlogischen Argumenten" des Beschwerdeführers letztlich nur um nicht näher spezifizierte Behauptungen handelt, die keiner Überprüfung zugänglich sind. So wurde in der Berufung vorgebracht, dass die Heiz- und Stromkosten des Ordinationsbetriebs nicht mit denen für private Räumlichkeiten vergleichbar seien, weil die gesamten Ordinationsräume täglich zu heizen seien, wohingegen Räume für den privaten Bereich nur dann geheizt würden, wenn sie auch benützt würden. Angaben über die zeitliche Nutzung der privaten Räume wurden nicht

gemacht, wozu noch kommt, dass die belangte Behörde den Einwendungen des Beschwerdeführers hinsichtlich der Heizkosten ohnehin weitgehend gefolgt ist und einen betrieblichen Anteil von 60% bestätigt hat. Weiters wurde in der Berufung ausgeführt, dass die Wasserkosten durch den wesentlich höheren Reinigungsbedarf im Zusammenhang mit der Ordination, der Ordinationskleidung und der sonstigen Ordinationseinrichtung sowie durch die Benützung der Sanitäreinrichtungen durch Patienten nicht an das Nutzungsverhältnis der Gebäudeflächen gekoppelt seien. Dass der auf den Ordinationsbetrieb entfallende Wasserverbrauch im Streitzeitraum gerade 60% betragen habe, wurde durch dieses Vorbringen aber weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht. Damit kann der belangten Behörde aber nicht zum Vorwurf gemacht werden, wenn sie sich in Bezug auf die verbrauchsabhängigen Betriebskosten und die Kosten für die Wasseraufbereitungsanlage am Nutzflächenverhältnis orientiert hat, zumal dieses grundsätzlich als brauchbare Grundlage für die Bestimmung des der Einkunftsquelle zuzuweisenden Anteils an gemeinsamen Aufwendungen angesehen werden kann (vergleiche, die hg. Erkenntnisse vom 24. Juni 1986, 85/14/0175, und vom 2. März 1993, 92/14/0182).

Dass sich die Änderung der Nutzungsverhältnisse lediglich aus der Einbeziehung der zwischenzeitig brauchbar gemachten Dachgeschossfläche ergibt und weniger "private Nutzer" im Haushalt wohnen, macht eine Aufteilung der streitgegenständlichen Aufwendungen nach dem (geänderten) Nutzflächenverhältnis ebenfalls nicht unzulässig, weil der bis zum Streitzeitraum berücksichtigte Betriebskostenanteil ebenfalls nur auf einer Schätzung beruht hatte. Die Erhöhung des Privatanteils auf 60% führt daher selbst dann zu keinem zwangsläufig realitätsfremden Ergebnis, wenn sich die private Gebäudenutzung und die verbrauchsabhängigen Betriebskosten nicht im selben Ausmaß erhöht haben sollten. Im übrigen blieb es dem Beschwerdeführer unbenommen, die Aufwendungen für Wasser, Strom etc. durch den Einbau entsprechender Messgeräte (Strom- und Wasserzähler etc.) zu ermitteln und die solcherart konkret ermittelten Aufwendungen als Betriebsausgaben in Abzug zu bringen.

b) Kreditzinsen

In der Beschwerde wird gerügt, dass der Finanzierungskredit für den Ankauf der Liegenschaft M-Gasse 63 durch den Ausbau des Dachgeschosses unverändert geblieben sei und der Beschwerdeführer für die Schaffung von zusätzlichen privaten Räumen eigenständige Kredite aufgenommen habe. Betrachte man die Aufteilung des Wohnhauses vor dem Dachbodenausbau (das Erdgeschoss sei betrieblich genutzt worden, das Obergeschoss privat, der unausgebaute Dachboden sei laut ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes in die Ermittlung des Aufteilungsverhältnisses nicht einzubeziehen gewesen), dann gelte, dass sich der so ermittelte Aufteilungsmaßstab für bereits bestehende Kredite durch die Brauchbarmachung von zusätzlichen privaten Wohnflächen in einer anderen, vom bisherigen Aufteilungsschlüssel nicht erfassten Etage nicht verschieben könne. Für eine geänderte Schätzung der Anteile bleibe - gemäß den Ausführungen in der Beschwerde - kein Raum, da die Zuordnung der Finanzierungsverbindlichkeiten unzweifelhaft möglich sei.

Demgegenüber vermeint die belangte Behörde, dass die Erhöhung der privaten Nutzungsanteile am Gebäude zwangsläufig auch eine Erhöhung des Privatanteils für die im Zusammenhang mit der Anschaffung der Liegenschaft stehenden Kreditzinsen zur Folge habe, weil bei der Beurteilung des Ausmaßes der betrieblichen und außerbetrieblichen Nutzung jedenfalls auf die tatsächlichen Verhältnisse in den Streitjahren abzustellen sei.

Es trifft zu, dass der Dachbodenausbau und die damit einhergehende Vermehrung der privat genutzten Gebäudeteile auch eine Erhöhung des Privatanteils für die im Zusammenhang mit der Anschaffung der Liegenschaft stehenden Kreditzinsen zur Folge hat. Verfehlt ist es jedoch, das durch den Dachbodenausbau geänderte Nutzflächenverhältnis schlechthin als Maßstab für die Erhöhung des Privatanteils heranzuziehen, weil der nicht ausgebaute Dachboden in Bezug auf seine Wertigkeit mit dem ausgebauten Erd- und Obergeschoss nicht vergleichbar ist. Indem die belangte Behörde die unterschiedliche Wertigkeit der Gebäudeteile bei der Aufteilung der Fremdkapitalzinsen unberücksichtigt ließ, hat sie ihre Schätzung unschlüssig gemacht.

c) Aufwendungen Parkplatz

Diesbezüglich wird vom Beschwerdeführer das Vorbringen im Verwaltungsverfahren wiederholt, wonach der strittige Parkplatz nur von Patienten der Ordination benützt würde und gesonderte Parkplätze für die privaten und betrieblichen Fahrzeuge existierten. Auch die Zufahrt für die Fahrzeuge des Beschwerdeführers führe nicht über den angesprochenen Parkplatz, weshalb unklar sei, wie die belangte Behörde zu einer gemischten Nutzung komme. Aufgrund der örtlichen Gegebenheiten sei eine private Nutzung des Parkplatzes zudem höchst unwahrscheinlich, weil

vor dem privaten Hauseingang genügend Parkplätze zur Verfügung stünden und der Weg vom Ordinationsparkplatz zum privaten Wohneingang erheblich weiter sei, weshalb das Abstellen der privaten Fahrzeuge auf dem Ordinationsparkplatz wider jede Logik wäre. Die Ordinationszeiten seien - so die Beschwerde weiter - völlig unerheblich, wenn es um die Ermittlung des Privatanteiles oder eines Aufteilungsschlüssels gehe, weil die "Nichtnutzung" eines Wirtschaftsgutes nicht automatisch einer privaten Nutzung gleichzusetzen sei.

Diesem Vorbringen kommt insoweit Berechtigung zu, als die belangte Behörde den örtlichen Gegebenheiten keine Beachtung geschenkt und die private Nutzung der strittigen Parkplätze im wesentlichen damit begründet hat, dass für Familienangehörige und etwaige Besucher während der ordinationsfreien Zeiten keine Veranlassung bestehe, zwischen den für die Patienten vorgesehenen und den privaten Parkplätzen zu differenzieren. Diese Ausführungen sind aber jedenfalls dann nicht geeignet, eine private Nutzung der strittigen Parkplätze zu begründen, wenn für Familienangehörige und Besucher - wie in der Beschwerde behauptet - unmittelbar vor dem "privaten Hauseingang" genügend (andere) Parkplätze zur Verfügung stünden. Insoweit sind konkrete Feststellungen zu den örtlichen Gegebenheiten jedenfalls geboten.

Soweit die belangte Behörde in der Gegenschrift ausführt, dass Besucher oder Freunde der Familie, abgesehen von einem allfälligen Platzproblem unmittelbar vor dem Gebäude, beim Einbiegen auf das Grundstück des Beschwerdeführers den leeren Parkplatz und ein geschlossenes Tor vorfänden, welches sie an der Weiterfahrt zum gemischt genutzten Gebäude hindere, weshalb es wohl naheliegend erscheine, dass sie das Kraftfahrzeug auf dem strittigen geräumigen Parkplatz parkten, um dann zu Fuß die wenigen Meter zum gemischt genutzten Haus zurückzulegen, ist sie darauf hinzuweisen, dass eine fehlende Bescheidbegründung in der Gegenschrift nicht nachgeholt werden kann (vgl. für viele das hg. Erkenntnis vom 30. September 1999, 97/15/0075). Soweit die belangte Behörde in der Gegenschrift ausführt, dass Besucher oder Freunde der Familie, abgesehen von einem allfälligen Platzproblem unmittelbar vor dem Gebäude, beim Einbiegen auf das Grundstück des Beschwerdeführers den leeren Parkplatz und ein geschlossenes Tor vorfänden, welches sie an der Weiterfahrt zum gemischt genutzten Gebäude hindere, weshalb es wohl naheliegend erscheine, dass sie das Kraftfahrzeug auf dem strittigen geräumigen Parkplatz parkten, um dann zu Fuß die wenigen Meter zum gemischt genutzten Haus zurückzulegen, ist sie darauf hinzuweisen, dass eine fehlende Bescheidbegründung in der Gegenschrift nicht nachgeholt werden kann vergleiche , für viele das hg. Erkenntnis vom 30. September 1999, 97/15/0075).

Aus dem Vorstehenden ergibt sich bereits, dass der angefochtene Bescheid im Umfang seines Abspruches über Einkommensteuer für die Jahre 1998, 1999 und 2000 mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet ist. Er war daher in diesem Umfang gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG aufzuheben. Aus dem Vorstehenden ergibt sich bereits, dass der angefochtene Bescheid im Umfang seines Abspruches über Einkommensteuer für die Jahre 1998, 1999 und 2000 mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet ist. Er war daher in diesem Umfang gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 3, VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Wien, am 22. April 2009

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2009:2004150175.X00

Im RIS seit

22.05.2009

Zuletzt aktualisiert am

30.09.2009

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at