

TE Vwgh Erkenntnis 1985/3/19 84/14/0145

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 19.03.1985

Index

EStG

10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG)

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

66/01 Allgemeines Sozialversicherungsgesetz

Norm

ASVGNov 32te Art7

B-VG Art18 Abs2

EStG 1972 §16 Abs1 Z4

EStG 1972 §18 Abs1 Z2

EStG 1972 §25 Abs1 Z3

EStG 1972 §29 Z1

EStG 1972 §4 Abs4 Z1

EStG 1972 §7 Abs1

EStR 1979 Abschn50a

1. B-VG Art. 18 heute
2. B-VG Art. 18 gültig ab 01.07.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012
3. B-VG Art. 18 gültig von 01.01.2004 bis 30.06.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2003
4. B-VG Art. 18 gültig von 01.01.2002 bis 31.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 121/2001
5. B-VG Art. 18 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 121/2001
6. B-VG Art. 18 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 8/1999
7. B-VG Art. 18 gültig von 01.01.1997 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 121/2001
8. B-VG Art. 18 gültig von 19.12.1945 bis 31.12.1996 zuletzt geändert durch StGBI. Nr. 4/1945
9. B-VG Art. 18 gültig von 03.01.1930 bis 30.06.1934
1. EStG 1972 § 16 gültig von 23.12.1987 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
2. EStG 1972 § 16 gültig von 21.12.1985 bis 22.12.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 557/1985
3. EStG 1972 § 16 gültig von 22.12.1984 bis 20.12.1985 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 531/1984
4. EStG 1972 § 16 gültig von 17.12.1983 bis 21.12.1984 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 612/1983
5. EStG 1972 § 16 gültig von 14.12.1983 bis 16.12.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 587/1983
6. EStG 1972 § 16 gültig von 27.11.1982 bis 13.12.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 570/1982
7. EStG 1972 § 16 gültig von 31.12.1981 bis 26.11.1982 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 620/1981
8. EStG 1972 § 16 gültig von 01.01.1981 bis 30.12.1981 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 545/1980

9. EStG 1972 § 16 gültig von 30.12.1977 bis 31.12.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 645/1977
10. EStG 1972 § 16 gültig von 23.07.1975 bis 29.12.1977 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 391/1975
11. EStG 1972 § 16 gültig von 09.08.1974 bis 22.07.1975 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 469/1974
12. EStG 1972 § 16 gültig von 16.01.1974 bis 08.08.1974 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 27/1974
13. EStG 1972 § 16 gültig von 13.12.1972 bis 15.01.1974

1. EStG 1972 § 18 gültig von 01.01.1994 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
2. EStG 1972 § 18 gültig von 01.01.1991 bis 31.12.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 10/1991
3. EStG 1972 § 18 gültig von 18.07.1987 bis 31.12.1990 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1987
4. EStG 1972 § 18 gültig von 01.01.1987 bis 17.07.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 325/1986
5. EStG 1972 § 18 gültig von 21.12.1985 bis 31.12.1986 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 557/1985
6. EStG 1972 § 18 gültig von 27.06.1985 bis 20.12.1985 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 251/1985
7. EStG 1972 § 18 gültig von 22.12.1984 bis 26.06.1985 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 531/1984
8. EStG 1972 § 18 gültig von 27.11.1982 bis 21.12.1984 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 570/1982
9. EStG 1972 § 18 gültig von 01.03.1982 bis 26.11.1982 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 111/1982
10. EStG 1972 § 18 gültig von 31.12.1981 bis 28.02.1982 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 620/1981
11. EStG 1972 § 18 gültig von 20.12.1980 bis 30.12.1981 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 563/1980
12. EStG 1972 § 18 gültig von 01.01.1980 bis 19.12.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 550/1979
13. EStG 1972 § 18 gültig von 01.12.1978 bis 31.12.1979 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 571/1978
14. EStG 1972 § 18 gültig von 30.12.1977 bis 30.11.1978 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 645/1977
15. EStG 1972 § 18 gültig von 09.08.1974 bis 29.12.1977 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 469/1974
16. EStG 1972 § 18 gültig von 13.12.1972 bis 08.08.1974

1. EStG 1972 § 25 gültig von 18.07.1987 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
2. EStG 1972 § 25 gültig von 01.07.1985 bis 30.06.1985 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 351/1984
3. EStG 1972 § 25 gültig von 27.06.1985 bis 17.07.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 251/1985
4. EStG 1972 § 25 gültig von 17.12.1983 bis 26.06.1985 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 612/1983
5. EStG 1972 § 25 gültig von 31.12.1981 bis 16.12.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 620/1981
6. EStG 1972 § 25 gültig von 01.01.1981 bis 30.12.1981 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 545/1980
7. EStG 1972 § 25 gültig von 13.12.1972 bis 31.12.1980

1. EStG 1972 § 29 gültig von 01.01.1981 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
2. EStG 1972 § 29 gültig von 09.08.1974 bis 31.12.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 469/1974
3. EStG 1972 § 29 gültig von 13.12.1972 bis 08.08.1974

1. EStG 1972 § 4 gültig von 18.07.1987 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
2. EStG 1972 § 4 gültig von 21.12.1985 bis 17.07.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 557/1985
3. EStG 1972 § 4 gültig von 22.12.1984 bis 20.12.1985 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 531/1984
4. EStG 1972 § 4 gültig von 01.01.1982 bis 21.12.1984 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 520/1981
5. EStG 1972 § 4 gültig von 31.12.1981 bis 31.12.1981 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 620/1981
6. EStG 1972 § 4 gültig von 20.12.1980 bis 30.12.1981 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 563/1980
7. EStG 1972 § 4 gültig von 17.12.1976 bis 19.12.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 664/1976
8. EStG 1972 § 4 gültig von 23.07.1975 bis 16.12.1976 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 391/1975
9. EStG 1972 § 4 gültig von 09.08.1974 bis 22.07.1975 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 469/1974
10. EStG 1972 § 4 gültig von 01.08.1974 bis 08.08.1974 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 409/1974
11. EStG 1972 § 4 gültig von 13.12.1972 bis 31.07.1974

1. EStG 1972 § 7 gültig von 21.12.1985 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
2. EStG 1972 § 7 gültig von 27.11.1982 bis 20.12.1985 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 570/1982
3. EStG 1972 § 7 gültig von 13.12.1972 bis 26.11.1982

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden, Senatspräsident Dr. Reichel und die Hofräte Dr. Schubert, Dr. Hnatek, Dr. Pokorny und Dr. Karger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Kommissär Dr. Schöller, über die Beschwerde des Dr. GB in G, vertreten durch Dr. Werner Achtschin, Rechtsanwalt in Graz, Prokopigasse 10, gegen den

Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Steiermark (Berufungssenat) vom 6. Juli 1984, Zl. B 7 - 3/84, betreffend Einkommensteuer 1979 bis 1981, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 2.400,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

I.römisch eins.

1.1. Der Beschwerdeführer erwarb 1976 für seine Ordination als Facharzt für Frauenheilkunde und Geburtshilfe eine Eigentumswohnung im Flächenausmaß von 87 m² und baute diese entsprechend dem genannten Zweck um, so daß nun ein Vorraum mit einem Platz für die Ordinationshilfe, ein Abstellraum, ein Raum für das Labor, zwei Ordinationsräume, davon einer mit dem gynäkologischen Untersuchungsstuhl, ein Badezimmer, ein WC sowie ein Warteraum vorhanden sind.

Ausgehend von einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von 33 1/3 Jahren machte der Beschwerdeführer für die Jahre 1979 bis 1981 jeweils 3 % der Anschaffungskosten für die Ordinationsräume als AfA geltend.

1.2. Bei der Ermittlung seines Gewinnes aus selbständiger Tätigkeit als Facharzt brachte der Beschwerdeführer in seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 1980 als Betriebsausgaben S 60.032,-- für in diesem Jahr entrichtete Beiträge zum nachträglichen Einkauf von Versicherungszeiten (47 Versicherungsmonate) bei der Pensionsversicherung der Angestellten gemäß Art. VII der 32. ASVG-Novelle BGBl. Nr. 704/1976 in Abzug. 1.2. Bei der Ermittlung seines Gewinnes aus selbständiger Tätigkeit als Facharzt brachte der Beschwerdeführer in seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 1980 als Betriebsausgaben S 60.032,-- für in diesem Jahr entrichtete Beiträge zum nachträglichen Einkauf von Versicherungszeiten (47 Versicherungsmonate) bei der Pensionsversicherung der Angestellten gemäß Artikel römisch sieben, der 32. ASVG-Novelle Bundesgesetzblatt Nr. 704 aus 1976, in Abzug.

2.1. Auf Grund der Ergebnisse einer Betriebsprüfung im Jahre 1983 wurden in den nach Wiederaufnahme der Verfahren erlassenen, berichtigten Einkommensteuerbescheiden

2.1.1. für die Jahre 1979 bis 1981 die AfA der Ordinationsräume ausgehend von einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von 50 Jahren nur mit jährlich 2 % der Anschaffungskosten angenommen,

2.1.2. Für das Jahr 1980 außerdem aus den Betriebsausgaben die Beiträge für den nachträglichen Einkauf von Versicherungszeiten ausgeschieden und anstelle dessen Sonderausgaben gemäß § 18 Abs. 1 Z. 2 EStG 1972 in dem durch § 18 Abs. 2 Z. 4 beschränkten Ausmaß berücksichtigt. 2.1.2. Für das Jahr 1980 außerdem aus den Betriebsausgaben die Beiträge für den nachträglichen Einkauf von Versicherungszeiten ausgeschieden und anstelle dessen Sonderausgaben gemäß Paragraph 18, Absatz eins, Ziffer 2, EStG 1972 in dem durch Paragraph 18, Absatz 2, Ziffer 4, beschränkten Ausmaß berücksichtigt.

2.2. Der Beschwerdeführer bekämpfte diese Entscheidungen mit Berufung und machte im Berufungsverfahren geltend:

2.2.1. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer sei von ihm zu Recht mit nur 33 1/3 und nicht mit 50 Jahren angenommen worden, weil in der Ordination Platzmangel herrsche (in dem für Schwangere bestimmten zweiten Ordinationsraum könne das erforderliche Ultraschallgerät nicht untergebracht werden, es sei unzweckmäßig, daß für Kranke und für Schwangere nur ein Warteraum vorhanden sei, im WC sei kein Platz für ein Bidet, der Abstellraum sei zu klein, die Ordinationshilfe müsse ihren Hauptarbeitsplatz im Vorraum haben, es sei kein Platz für eine zweite Ordinationshilfe vorhanden), auf Grund der verwaltungstechnischen Entwicklung in den letzten Jahren sei anzunehmen, daß auch in Zukunft größere Ansprüche an Ordinationsräumlichkeiten gestellt werden, dabei müßten auch die harten Wettbewerbsverhältnisse der Ärzte berücksichtigt werden; die Ordination liege an einer Straße mit sehr hohem Verkehrsaufkommen (Autobahnzubringer) woraus sich Lärmplage, Erschütterungen, Parkplatzmangel und Luftverschmutzung ergebe; infolge falscher Dimensionierung oder unrichtiger Konstruktion sowie wegen ihrer Lage sei die Ordination bei Wolkenbrüchen von Überschwemmungen aus dem Kanalsystem bedroht (bisher hätten ärgere Schäden durch rasche Beseitigung der Überflutungen vermieden werden können), eine Rückstauklappe im

Hauskanal zum Straßenkanal wäre nur Abhilfe gegen Wolkenbrüche, die aus einer bestimmten Richtung kämen, eine vollständige Gefahrenabwendung wäre nur aus einer Vergrößerung des Straßenkanals zu erwarten; der nun 38 Jahre alte Beschwerdeführer werde seinem Beruf nicht länger als bis zu seinem 70igsten Lebensjahr nachgehen.

2.2.2. Bei den Beiträgen zum nachträglichen Einkauf von Versicherungszeiten handle es sich zwar nicht um Betriebsausgaben, jedoch um Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 Z. 4 EStG 1972 zur Erwerbung der für den Eintritt des Versicherungsfalles zu erwartenden Einkünfte aus der infolge des Einkaufs erhöhten Pension.2.2.2. Bei den Beiträgen zum nachträglichen Einkauf von Versicherungszeiten handle es sich zwar nicht um Betriebsausgaben, jedoch um Werbungskosten gemäß Paragraph 16, Absatz eins, Ziffer 4, EStG 1972 zur Erwerbung der für den Eintritt des Versicherungsfalles zu erwartenden Einkünfte aus der infolge des Einkaufs erhöhten Pension.

3. Mit dem nun vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung in den genannten Punkten ab. Sie begründete ihre Entscheidung wie folgt:

3.1. Die voraussichtliche Dauer der Berufsausübung habe keinen Einfluß auf die Nutzungsdauer; für diese sei der behauptete Platzmangel ebensowenig von Relevanz. Die Nutzungsdauer sei nach den gegenwärtigen Verhältnissen zu beurteilen, die Beantwortung der Frage, ob die Arztpraxis noch in 50 Jahren für Zwecke einer Frauenarztordination brauchbar bzw. zweckmäßig sein werde, sei demnach für die Schätzung der Nutzungsdauer ebenso ohne Bedeutung, wie die zukünftige Entwicklung des Verkehrsaufkommens. Auf die vom Beschwerdeführer gerügte „erlaßmäßige Differenzierung“ der Nutzungsdauer zwischen Einkünften gemäß § 2 Abs. 3 Z. 3 EStG 1972 einerseits und Z. 2 andererseits sei nicht einzugehen, da sich aus dem Erlaß weder objektives Recht, noch subjektive Ansprüche ableiten ließen. Eine stichhaltige Begründung für eine kürzere betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer als 50 Jahre läge nicht vor.3.1. Die voraussichtliche Dauer der Berufsausübung habe keinen Einfluß auf die Nutzungsdauer; für diese sei der behauptete Platzmangel ebensowenig von Relevanz. Die Nutzungsdauer sei nach den gegenwärtigen Verhältnissen zu beurteilen, die Beantwortung der Frage, ob die Arztpraxis noch in 50 Jahren für Zwecke einer Frauenarztordination brauchbar bzw. zweckmäßig sein werde, sei demnach für die Schätzung der Nutzungsdauer ebenso ohne Bedeutung, wie die zukünftige Entwicklung des Verkehrsaufkommens. Auf die vom Beschwerdeführer gerügte „erlaßmäßige Differenzierung“ der Nutzungsdauer zwischen Einkünften gemäß Paragraph 2, Absatz 3, Ziffer 3, EStG 1972 einerseits und Ziffer 2, andererseits sei nicht einzugehen, da sich aus dem Erlaß weder objektives Recht, noch subjektive Ansprüche ableiten ließen. Eine stichhaltige Begründung für eine kürzere betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer als 50 Jahre läge nicht vor.

3.2. Die Behandlung der Beiträge zum nachträglichen Einkauf von Versicherungszeiten als Sonderausgaben entspreche ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes.

4. Der Beschwerdeführer erachtet sich durch diesen Bescheid in seinem Recht auf Berücksichtigung einer jährlich 3 %igen AfA von den Anschaffungskosten für die Ordinationsräume während der Streitjahre und auf Berücksichtigung der erwähnten Beiträge als Werbungskosten im Jahre 1980 verletzt. Er behauptet inhaltliche Rechtswidrigkeit sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften und beantragt deshalb, den angefochtenen Bescheid aufzuheben.

II.römisch zwei.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

1. Der Beschwerdeführer beantragt die Entscheidung durch den verstärkten Senat des Verwaltungsgerichtshofes.

Da keine der gesetzlichen Voraussetzungen (§ 13 Abs. 1 VwGG) für diese Besetzung des Gerichtes vorliegen, war der erkennende Senat gemäß § 11 Abs. 1 VwGG zu bilden.Da keine der gesetzlichen Voraussetzungen (Paragraph 13, Absatz eins, VwGG) für diese Besetzung des Gerichtes vorliegen, war der erkennende Senat gemäß Paragraph 11, Absatz eins, VwGG zu bilden.

2. Der Beschwerdeführer behauptet, die belangte Behörde habe den für die Ermittlung der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer wesentlichen Sachverhalt unberücksichtigt gelassen.

Dies trifft nicht zu:

Die AfA bemißt sich gemäß § 7 Abs. 1 EStG 1972 nach der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer des einzelnen Wirtschaftsgutes. Darunter ist die Dauer seiner technischen und wirtschaftlichen Nutzbarkeit zu verstehen. Dabei ist

die objektive Möglichkeit einer wirtschaftlichen Nutzung entscheidend, nicht der Zeitraum voraussichtlicher Nutzung durch den Besitzer des Wirtschaftsgutes oder die durch diesen geplante Dauer der Unternehmertätigkeit. Für die Bemessung der AfA ist daher von dem Zeitraum auszugehen, für den normalerweise überhaupt mit einer wirtschaftlichen Nutzung gerechnet werden kann. Da dieser Zeitraum nicht genau vorhersehbar ist, muß er geschätzt werden. Die AfA bemißt sich gemäß Paragraph 7, Absatz eins, EStG 1972 nach der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer des einzelnen Wirtschaftsgutes. Darunter ist die Dauer seiner technischen und wirtschaftlichen Nutzbarkeit zu verstehen. Dabei ist die objektive Möglichkeit einer wirtschaftlichen Nutzung entscheidend, nicht der Zeitraum voraussichtlicher Nutzung durch den Besitzer des Wirtschaftsgutes oder die durch diesen geplante Dauer der Unternehmertätigkeit. Für die Bemessung der AfA ist daher von dem Zeitraum auszugehen, für den normalerweise überhaupt mit einer wirtschaftlichen Nutzung gerechnet werden kann. Da dieser Zeitraum nicht genau vorhersehbar ist, muß er geschätzt werden.

2.1. Die bei Wolkenbrüchen fallweise drohenden Wasseraustritte in der Ordination stellen auch dann, wenn sie sich durch technisch mögliche und wirtschaftlich vertretbare Maßnahmen nicht abwenden lassen sollten, keinen Umstand dar, der zur Einschätzung einer kürzeren gewöhnlichen Nutzungsdauer, als von der Behörde angenommen, zwänge. Solche Wasseraustritte können zwar zu Reparaturaufwand für die Behebung von Schäden am Fußboden oder an der Einrichtung führen, jedoch nach menschlicher Voraussicht die technische oder wirtschaftliche Nutzungsdauer der Räumlichkeiten nicht unter 50 Jahre abkürzen.

2.2. Die Behauptung des Beschwerdeführers, daß „die Lage der Räume für eine Ordination teilweise nicht zweckmäßig“ ist, stellt eine im verwaltungsgerichtlichen Verfahren gemäß § 41 Abs. 1 VwGG unbeachtliche Neuerung dar. 2.2. Die Behauptung des Beschwerdeführers, daß „die Lage der Räume für eine Ordination teilweise nicht zweckmäßig“ ist, stellt eine im verwaltungsgerichtlichen Verfahren gemäß Paragraph 41, Absatz eins, VwGG unbeachtliche Neuerung dar.

Vom Beschwerdeführer war im Berufungsverfahren vorgetragen worden, er habe befreundete Jungärzte, die vor dem Schritt in die Selbständigkeit gestanden seien, eingeladen, um zu zeigen, inwieweit er die Räume „durch Umbauarbeiten (Versetzung einer Türöffnung, Ausbruch einer weiteren Türöffnung) und durch Einrichtungsdetails (Raumteiler)“ für seine Ordinationszwecke überhaupt erst brauchbar gemacht habe (Blatt 43 der Verwaltungsakten); er habe Wasserinstallationen in den beiden Behandlungsräumen, Durchgangsmöglichkeit durch das Badezimmer als Verbindungsweg zwischen den beiden Behandlungsräumen, Raumteiler als Sichtschutz, Installation von Umkleidekabinen in den beiden Behandlungsräumen u.a.m. einrichten lassen (Blatt 20 verso der Verwaltungsakten). Der Beschwerdeführer hat im Verwaltungsverfahren daher auch nur davon gesprochen, daß die Um- und Einbauten bloße Kompromißlösungen darstellten, von einer optimalen Ordination jedoch keine Rede sei und er bereits Raumprobleme habe, er hat aber nicht ausgeführt, daß die Lage der Räume teilweise für eine Ordination nicht zweckmäßig sei.

Für die von der belangten Behörde angenommene Nutzungsdauer ist es aber keineswegs erforderlich, daß es sich um eine „optimale Ordination“ - falls es eine solche überhaupt gibt - handelt, oder daß sie etwa jeweils dem letzten Stand der Erfahrung und des Wissens auf den einschlägigen Gebieten entspreche.

Es bestehen keine ausreichenden Anhaltspunkte, die gegen die Erwartung sprechen, daß es - genauso wie im Jahre der Anschaffung der Ordination durch den Beschwerdeführer - auch noch am Ende der von der belangten Behörde angenommenen Nutzungsdauer Ärzte der betreffenden Fachrichtung geben wird, die in ähnlicher Lage, wie der Beschwerdeführer seinerzeit, Ordinationsräume erwerben, die nicht optimal sind und daher nicht alle Wünsche an die Anordnung der Räume und an deren Größe erfüllen.

Auch der vom Beschwerdeführer im Laufe der Zeit festgestellte Platzmangel ist daher ebensowenig Grund, die Einschätzung der Nutzungsdauer durch die Behörde für rechtswidrig zu erkennen, wie die Belästigungen durch den Straßenverkehr.

Die voraussichtliche Dauer der Berufsausübung des Beschwerdeführers ist ein subjektives Moment, welches von der belangten Behörde zu Recht aus den für die Einschätzung der Nutzungsdauer maßgeblichen Kriterien ausgeschieden wurde.

Dem Beschwerdeführer ist zwar darin beizupflichten, daß bei der Einschätzung der Nutzungsdauer auch zukünftige Verhältnisse zu berücksichtigen sind, dies allerdings nur soweit, als sich diese in der Gegenwart bereits verlässlich

voraussehen lassen. Damit ist für den Beschwerdeführer jedoch nichts gewonnen, weil die Nachfrage nach Ordinationsräumlichkeiten und der von der Nachfrage erwartete Standard für einen Zeitraum von 50 Jahren ebensowenig verlässlich vorausgesehen werden können, wie für einen Zeitraum von 33 1/3 Jahren. Dasselbe gilt für die vom Beschwerdeführer aufgestellte Prämisse der Zunahme des Straßenverkehrs und der aus dieser zu erwartenden Belästigungen.

Die belangte Behörde ist daher nicht zu Unrecht davon ausgegangen, daß eine kürzere als die 50-jährige betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer nicht nachgewiesen wurde.

2.3. Auf „Abschnitt 50 a EStR 1979“ beruft sich der Beschwerdeführer zu Unrecht, weil es sich dabei weder um ein Gesetz im formellen Sinn, noch um eine Verordnung handelt (vgl. z. B. das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 21. Oktober 1981, Slg. Nr. 9256, und das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 12. Mai 1981, Zl. 14/3204/80, Slg. N. F. Nr. 5587/F). Aus der Präambel sowohl der EStR 1975 als auch der aus 1979 geht völlig eindeutig hervor, daß diesen Richtlinien normativer Gehalt nicht zukommen soll. 2.3. Auf „Abschnitt 50 a EStR 1979“ beruft sich der Beschwerdeführer zu Unrecht, weil es sich dabei weder um ein Gesetz im formellen Sinn, noch um eine Verordnung handelt vergleiche , z. B. das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 21. Oktober 1981, Slg. Nr. 9256, und das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 12. Mai 1981, Zl. 14/3204/80, Slg. N. F. Nr. 5587/F). Aus der Präambel sowohl der EStR 1975 als auch der aus 1979 geht völlig eindeutig hervor, daß diesen Richtlinien normativer Gehalt nicht zukommen soll.

Wie der Beschwerdeführer durch den angefochtenen Bescheid im Vertrauen auf die EStR 1979 verletzt sein und dadurch der belangten Behörde ein Verstoß gegen den Grundsatz von Treu und Glauben unterlaufen sein kann, läßt sich auch den Darlegungen in der Beschwerde nicht entnehmen. Im Erlaß wird nämlich nicht die Rechtsansicht des Beschwerdeführers vertreten, daß die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von freiberuflich genutzten Gebäuden 33 1/3 Jahre betrage. Der Beschwerdeführer kann daher nicht im Vertrauen auf eine derartige Aussage im Erlaß gehandelt haben.

3. Zur Frage der einkommensteuerrechtlichen Behandlung der Beiträge zum nachträglichen Einkauf von Versicherungszeiten vertritt der Beschwerdeführer den Standpunkt, die bisher zu Beiträgen zur freiwilligen Weiterversicherung in der Pensionsversicherung nach dem ASVG (Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. November 1978, Zl. 1951/76, Slg. N. F. Nr. 5324/F; vom 26. März 1979, Zl. 1387/77; vom 2. April 1979, Zl. 1386/77; vom 29. Mai 1981, Zl. 17/2498/79; vom 9. Februar 1982, Zl. 82/14/0017; vom 28. April 1982, Zl. 13/2760/80; vom 21. September 1982, Zl. 82/14/0183; vom 24. November 1982, Zl. 81/13/0116, Zl. 82/13/0043, Slg. N. F. Nr. 5727/F), zur Höherversicherung in der (Gewerblichen Selbständigen-) Pensionsversicherung (Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 25. Jänner 1980, Zl. 2711/79; vom 9. Februar 1982, Zl. 82/14/0016), zum Einkauf von Versicherungszeiten gemäß § 20 Abs. 1 des Bundesgesetzes BGBl. Nr. 624/1978 (Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 12. Jänner 1983, Zl. 81/13/0206) und zum Einkauf von Versicherungszeiten gemäß Art. VII der 32. ASVG-Novelle (Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. September 1983, Zl. 81/13/0115) ergangene Rechtsprechung sei unrichtig. 3. Zur Frage der einkommensteuerrechtlichen Behandlung der Beiträge zum nachträglichen Einkauf von Versicherungszeiten vertritt der Beschwerdeführer den Standpunkt, die bisher zu Beiträgen zur freiwilligen Weiterversicherung in der Pensionsversicherung nach dem ASVG (Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. November 1978, Zl. 1951/76, Slg. N. F. Nr. 5324/F; vom 26. März 1979, Zl. 1387/77; vom 2. April 1979, Zl. 1386/77; vom 29. Mai 1981, Zl. 17/2498/79; vom 9. Februar 1982, Zl. 82/14/0017; vom 28. April 1982, Zl. 13/2760/80; vom 21. September 1982, Zl. 82/14/0183; vom 24. November 1982, Zl. 81/13/0116, Zl. 82/13/0043, Slg. N. F. Nr. 5727/F), zur Höherversicherung in der (Gewerblichen Selbständigen-) Pensionsversicherung (Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 25. Jänner 1980, Zl. 2711/79; vom 9. Februar 1982, Zl. 82/14/0016), zum Einkauf von Versicherungszeiten gemäß Paragraph 20, Absatz eins, des Bundesgesetzes Bundesgesetzblatt Nr. 624 aus 1978, (Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 12. Jänner 1983, Zl. 81/13/0206) und zum Einkauf von Versicherungszeiten gemäß Artikel römisch sieben, der 32. ASVG-Novelle (Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. September 1983, Zl. 81/13/0115) ergangene Rechtsprechung sei unrichtig.

Die vom Beschwerdeführer hiefür weitwendig vorgetragenen Argumente vermögen nicht zu überzeugen:

3.1. Zu Unrecht meint der Beschwerdeführer, der Verwaltungsgerichtshof habe durch die Anforderung, das Moment

der Freiwilligkeit müsse in den Hintergrund treten, um Beiträge zu freiwilligen Pensionsversicherungen den Betriebsausgaben oder den Werbungskosten zuzählen zu können, eine „den sonst üblichen Erfordernissen für das Vorliegen von Betriebsausgaben, Werbungskosten und Sonderausgaben“ kraß widersprechende Auslegung des Gesetzes vorgenommen.

Diese Auslegung ergab sich notwendig als Folge der vom Gesetzgeber verwendeten Begriffe der Pflichtversicherungsbeiträge bzw. der Beiträge zu einer freiwilligen Versicherung, wie im Erkenntnis vom 28. November 1978, Zl. 1951/76, Slg. Nr. 5324/F, im einzelnen dargelegt ist.

Der in der Beschwerdeergänzung vorgetragenen Kritik an dem erwähnten „Artisten-Beispiel“ gelingt es nicht, die Richtigkeit der Beurteilung der Beiträge in diesem Fall als Werbungskosten zu widerlegen.

3.2. Aber auch die Ansicht des Beschwerdeführers, es handle sich bei Beiträgen zu freiwilligen Pensionsversicherungen um Werbungskosten, weil durch diese Aufwendungen seinerzeit bei Eintritt des Versicherungsfalles entstehende Einnahmen gemäß § 25 Abs. 1 Z. 3 oder gemäß § 29 Z. 1 EStG 1972 erworben würden, wurde vom Verwaltungsgerichtshof bereits in seinem Erkenntnis vom 9. Februar 1982, Zl. 82/14/0016, widerlegt, ohne daß der Beschwerdeführer den dort gemachten Ausführungen Überzeugendes entgegenhielte. 3.2. Aber auch die Ansicht des Beschwerdeführers, es handle sich bei Beiträgen zu freiwilligen Pensionsversicherungen um Werbungskosten, weil durch diese Aufwendungen seinerzeit bei Eintritt des Versicherungsfalles entstehende Einnahmen gemäß Paragraph 25, Absatz eins, Ziffer 3, oder gemäß Paragraph 29, Ziffer eins, EStG 1972 erworben würden, wurde vom Verwaltungsgerichtshof bereits in seinem Erkenntnis vom 9. Februar 1982, Zl. 82/14/0016, widerlegt, ohne daß der Beschwerdeführer den dort gemachten Ausführungen Überzeugendes entgegenhielte.

Aufwendungen, die zur Anschaffung der Einkunftsquelle getätigt werden, sind nämlich nach allgemeinen Grundsätzen keine Werbungskosten (vgl. die in dem zuletzt zitierten Erkenntnis gegebenen Literaturhinweise). Bei den in der aufgezählten Judikatur behandelten Beiträgen handelt es sich aber um nichts anderes, als um Aufwendungen zur Anschaffung der Einkunftsquelle. Aufwendungen, die zur Anschaffung der Einkunftsquelle getätigt werden, sind nämlich nach allgemeinen Grundsätzen keine Werbungskosten vergleiche , die in dem zuletzt zitierten Erkenntnis gegebenen Literaturhinweise). Bei den in der aufgezählten Judikatur behandelten Beiträgen handelt es sich aber um nichts anderes, als um Aufwendungen zur Anschaffung der Einkunftsquelle.

3.3. Mit seinem Vortrag über die unterschiedliche einkommensteuerrechtliche Behandlung nach der mit Ablauf des 30. Juni 1984 durch Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 30. Juni 1984, G 101/84, aufgehobenen Bestimmung des § 25 Abs. 1 Z. 3 EStG 1972 einerseits und nach § 29 Z. 1 EStG 1972 andererseits ist der Beschwerdeführer darauf hinzuweisen, daß diese als solche zu beurteilenden Vorgänge keinen Rückschluß auf die Wertung der einkommensteuerrechtlichen Behandlung der zum Erwerb dieser Ansprüche erbrachten Leistungen erlauben (vgl. die Erkenntnisse des Verfassungsgerichtshofes vom 20. Dezember 1978, Slg. Nr. 8472; vom 21. Oktober 1981, Slg. Nr. 9256, und das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 9. Februar 1982, Zl. 82/14/0016). 3.3. Mit seinem Vortrag über die unterschiedliche einkommensteuerrechtliche Behandlung nach der mit Ablauf des 30. Juni 1984 durch Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 30. Juni 1984, G 101/84, aufgehobenen Bestimmung des Paragraph 25, Absatz eins, Ziffer 3, EStG 1972 einerseits und nach Paragraph 29, Ziffer eins, EStG 1972 andererseits ist der Beschwerdeführer darauf hinzuweisen, daß diese als solche zu beurteilenden Vorgänge keinen Rückschluß auf die Wertung der einkommensteuerrechtlichen Behandlung der zum Erwerb dieser Ansprüche erbrachten Leistungen erlauben vergleiche , die Erkenntnisse des Verfassungsgerichtshofes vom 20. Dezember 1978, Slg. Nr. 8472; vom 21. Oktober 1981, Slg. Nr. 9256, und das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 9. Februar 1982, Zl. 82/14/0016).

4. Der Beschwerdeführer meint, wenn sich auch aus Art. VII der 32. ASVG-Novelle ergebe, daß die durch die Entrichtung eines Beitrages erworbenen Beitragsmonate der freiwilligen Versicherung in der Pensionsversicherung nach dem ASVG gleichzuhalten seien, so handle es sich abgabenrechtlich um einen Beitrag zu einer Pflichtversicherung, weil gemäß § 21 BAO der wirtschaftliche Gehalt eines Sachverhaltes maßgebend sei. Es handle sich danach um einen freiwillig geleisteten Beitrag zu einer Pflichtversicherung, weil dem Beschwerdeführer der Nachkauf nur deshalb zustünde, weil er im Zeitraum nach dem 31. Dezember 1955 und vor dem 1. Jänner 1979 60 Beitragsmonate der Pflichtversicherung in der Pensionsversicherung nach dem ASVG erworben gehabt habe, zum anderen sei der Beschwerdeführer als selbständig tätiger Arzt seit dem 1. Jänner 1979 neuerlich pflichtversichert und

zwar ebenfalls nach dem ASVG, zumal er sich danach habe weiterversichern lassen und dafür von der Pflichtversicherung für Ärzte nach dem GSPVG befreit sei und weil die Leistungen für alle diese Beitragsmonate einheitliche Leistungen seien, und zwar Monatsbezüge, die gemäß § 25 Abs.1 Z. 3 EStG 1972 zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zählten, ohne Aufteilung auf die unterschiedlich erworbenen Beitragsmonate.⁴ Der Beschwerdeführer meint, wenn sich auch aus Artikel römisch sieben, der 32. ASVG-Novelle ergebe, daß die durch die Entrichtung eines Beitrages erworbenen Beitragsmonate der freiwilligen Versicherung in der Pensionsversicherung nach dem ASVG gleichzuhalten seien, so handle es sich abgabenrechtlich um einen Beitrag zu einer Pflichtversicherung, weil gemäß Paragraph 21, BAO der wirtschaftliche Gehalt eines Sachverhaltes maßgebend sei. Es handle sich danach um einen freiwillig geleisteten Beitrag zu einer Pflichtversicherung, weil dem Beschwerdeführer der Nachkauf nur deshalb zustünde, weil er im Zeitraum nach dem 31. Dezember 1955 und vor dem 1. Jänner 1979 60 Beitragsmonate der Pflichtversicherung in der Pensionsversicherung nach dem ASVG erworben gehabt habe, zum anderen sei der Beschwerdeführer als selbständig tätiger Arzt seit dem 1. Jänner 1979 neuerlich pflichtversichert und zwar ebenfalls nach dem ASVG, zumal er sich danach habe weiterversichern lassen und dafür von der Pflichtversicherung für Ärzte nach dem GSPVG befreit sei und weil die Leistungen für alle diese Beitragsmonate einheitliche Leistungen seien, und zwar Monatsbezüge, die gemäß Paragraph 25, Absatz eins, Ziffer 3, EStG 1972 zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zählten, ohne Aufteilung auf die unterschiedlich erworbenen Beitragsmonate.

Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten:

4.1. Mit dem Hinweis des Beschwerdeführers auf § 21 Abs. 1 BAO ist für die Beschwerde nichts gewonnen, weil deren Erfolg nicht die äußere Erscheinungsform eines Sachverhaltes im Wege steht.⁴1. Mit dem Hinweis des Beschwerdeführers auf Paragraph 21, Absatz eins, BAO ist für die Beschwerde nichts gewonnen, weil deren Erfolg nicht die äußere Erscheinungsform eines Sachverhaltes im Wege steht.

4.2. Beiträge des Versicherten zur Pflichtversicherung in der gesetzlichen Pensionsversicherung im Sinne des § 4 Abs. 4 Z. 1 und des § 16 Abs. 1 Z. 4 EStG 1972 sind lediglich Pflichtbeiträge (vgl. das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 20. Dezember 1978, Slg.Nr. 8472), also solche, deren Leistung sich der Versicherte kraft zwingenden Rechtes nicht entziehen kann.⁴2. Beiträge des Versicherten zur Pflichtversicherung in der gesetzlichen Pensionsversicherung im Sinne des Paragraph 4, Absatz 4, Ziffer eins und des Paragraph 16, Absatz eins, Ziffer 4, EStG 1972 sind lediglich Pflichtbeiträge vergleiche , das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 20. Dezember 1978, Slg.Nr. 8472), also solche, deren Leistung sich der Versicherte kraft zwingenden Rechtes nicht entziehen kann.

Dazu gehören auch Beiträge zu einer Weiterversicherung in einem anderen Zweig der Sozialversicherung, wenn und soweit auf Grund dieser Weiterversicherung der Steuerpflichtige von der Beitragspflicht in seinem Zweig der Sozialversicherung befreit wird (vgl. das Erkenntnis vom 24. November 1982, Zl. 81/13/0116, Slg. Nr. 5727/F).Dazu gehören auch Beiträge zu einer Weiterversicherung in einem anderen Zweig der Sozialversicherung, wenn und soweit auf Grund dieser Weiterversicherung der Steuerpflichtige von der Beitragspflicht in seinem Zweig der Sozialversicherung befreit wird vergleiche , das Erkenntnis vom 24. November 1982, Zl. 81/13/0116, Slg. Nr. 5727/F).

Dies trifft auf die Beiträge für den nachträglichen Einkauf von Versicherungszeiten gemäß Art. VII der 32. ASVG-Novelle nicht zu (arg.: „... können auf Antrag ...“). Daran vermag auch der Umstand nichts zu ändern, daß Beitragsmonate der Pflichtversicherung innerhalb gewisser Zeiträume die Voraussetzung für das Recht zum nachträglichen Einkauf von Versicherungszeiten darstellen, und die allenfalls einmal gebührenden Pensionsleistungen einheitlich zur Auszahlung kommen, also erst durch Berechnung festgestellt werden kann, welcher Anteil davon durch den nachträglichen Einkauf von Versicherungszeiten erworben wurde.Dies trifft auf die Beiträge für den nachträglichen Einkauf von Versicherungszeiten gemäß Artikel römisch sieben, der 32. ASVG-Novelle nicht zu (arg.: „... können auf Antrag ...“). Daran vermag auch der Umstand nichts zu ändern, daß Beitragsmonate der Pflichtversicherung innerhalb gewisser Zeiträume die Voraussetzung für das Recht zum nachträglichen Einkauf von Versicherungszeiten darstellen, und die allenfalls einmal gebührenden Pensionsleistungen einheitlich zur Auszahlung kommen, also erst durch Berechnung festgestellt werden kann, welcher Anteil davon durch den nachträglichen Einkauf von Versicherungszeiten erworben wurde.

Die Beiträge für den nachträglichen Einkauf von Versicherungszeiten sind aber auch nach der Darstellung des Beschwerdeführers nicht Ursache für seine Befreiung von der Pflichtversicherung der Ärzte nach dem FSVG in Verbindung mit dem GSVG.

4.3. Es handelt sich daher nicht um Beiträge im Sinne des § 4 Abs. 4 Z. 1 bzw. § 16 Abs. 1 Z. 4 EStG 1972, sondern um Beiträge zu einer freiwilligen Pensionsversicherung. 4.3. Es handelt sich daher nicht um Beiträge im Sinne des Paragraph 4, Absatz 4, Ziffer eins, bzw. Paragraph 16, Absatz eins, Ziffer 4, EStG 1972, sondern um Beiträge zu einer freiwilligen Pensionsversicherung.

5. Diese Beiträge zählen im Beschwerdefall, wie sich aus der oben (II./3.) wiedergegebenen Judikatur entnehmen lässt, weder zu den Betriebsausgaben gemäß § 4 Abs. 4 erster Satz, noch zu den Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 erster Satz EStG 1972; sie sind daher Sonderausgaben gemäß § 18 Abs. 1 Z. 2 dieses Gesetzes. 5. Diese Beiträge zählen im Beschwerdefall, wie sich aus der oben (römisch zwei./3.) wiedergegebenen Judikatur entnehmen lässt, weder zu den Betriebsausgaben gemäß Paragraph 4, Absatz 4, erster Satz, noch zu den Werbungskosten gemäß Paragraph 16, Absatz eins, erster Satz EStG 1972; sie sind daher Sonderausgaben gemäß Paragraph 18, Absatz eins, Ziffer 2, dieses Gesetzes.

6. Da der angefochtene Bescheid somit den Beschwerdeführer im Rahmen des geltend gemachten Beschwerdepunktes in seinen Rechten nicht verletzt, war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. 6. Da der angefochtene Bescheid somit den Beschwerdeführer im Rahmen des geltend gemachten Beschwerdepunktes in seinen Rechten nicht verletzt, war die Beschwerde gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Entscheidung über Aufwandsersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers vom 7. April 1981, BGBl. Nr. 221. Die Entscheidung über Aufwandsersatz gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers vom 7. April 1981, Bundesgesetzblatt , Nr. 221.

Wien, am 19. März 1985

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1985:1984140145.X00

Im RIS seit

12.07.2022

Zuletzt aktualisiert am

12.07.2022

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at