

TE Vwgh Erkenntnis 2006/10/19 2002/14/0061

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 19.10.2006

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §4;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Robl als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerde des A S in K, vertreten durch DDR. Johann Neuner, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in 9020 Klagenfurt, Rosentaler Straße 5, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Kärnten (Berufungssenat I) vom 27. März 2002, Zl. RV 241/1-6/02, betreffend Einkommensteuer 1996 und 1997, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit Kaufvertrag vom 18. November 1996 erwarb der Beschwerdeführer eine Liegenschaft zum Kaufpreis von S 4 Mio. Diese Liegenschaft nutzte der Beschwerdeführer, ein Facharzt, zu 55 % betrieblich (als Ordination im Erdgeschoss des auf der Liegenschaft befindlichen Gebäudes) und zu 45 % privat.

Anlässlich einer abgabenbehördlichen Prüfung wurde festgestellt, dass der Kaufpreis zu je 50 % (bzw. zu je S 2 Mio.) mit Eigen- und Fremdmitteln finanziert worden sei, wobei die Fremdmittel aus einem anlässlich des Erwerbes der Liegenschaft um S 2 Mio. aufgestockten betrieblichen Kredit stammten. Der Prüfer vertrat die Ansicht, dass hinsichtlich der in den Jahren 1996 und 1997 geltend gemachten Zinsen für diesen Kredit entsprechend der 55 %igen betrieblichen Nutzung nur 55 % als Betriebsausgaben anzuerkennen seien. Jener Teil der Zinsen, der auf die privat genutzte Fläche entfalle (45 %) sei nicht als Betriebsausgabe anzuerkennen.

Das Finanzamt folgte der Ansicht des Prüfers und erließ für die Jahre 1996 und 1997 entsprechende Einkommensteuerbescheide.

In einer dagegen erhobenen Berufung brachte der Beschwerdeführer vor, dass der private Anteil der Liegenschaft ausschließlich mit Privatmitteln finanziert und somit die betriebliche Sphäre nicht tangiert worden sei. Jener Zinsaufwand, welcher im Zusammenhang mit dem aufgenommenen Kredit in Höhe von S 2 Mio. stehe, sei daher als

betrieblich veranlasst anzusehen und daher eine Kürzung aus dem Titel der privaten Nutzung unzulässig.

In einer Stellungnahme dazu führte der Prüfer aus, dass der Liegenschaftserwerb und die damit verbundene Kreditaufnahme als einheitlicher Vorgang zu beurteilen sei, sodass ein Splitting der Finanzierung, nämlich die Finanzierung des betrieblich genutzten Teiles mit Fremdmitteln und die des privat genutzten Teiles mit Eigenmitteln nicht möglich sei.

Dagegen meinte der Beschwerdeführer, aus dem vom Prüfer in seiner Stellungnahme zitierten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 21. Mai 1985, Zl. 85/14/0004, ergebe sich in eindeutiger Weise, dass jene Zinsen, welche im Zusammenhang mit dem ausschließlich für betriebliche Zwecke aufgenommenen Teil eines Darlehens stünden, sehr wohl als Betriebsausgaben abzugsfähig seien. Der "Anlassfall", der besagtem Erkenntnis zu Grunde liege, sei jener gewesen, dass eine Liegenschaft, welche sowohl betrieblich als auch privat verwendet worden sei, zur Gänze mit Fremdkapital angeschafft worden sei. Das Höchstgericht habe nur jenen Teil der Zinsen zum Abzug zugelassen, der im Zusammenhang mit dem betrieblichen Teil gestanden sei.

Nach Erlassung einer Berufungsvorentscheidung beantragte der Beschwerdeführer eine Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und ergänzte, nach ständiger Judikatur der Höchstgerichte stehe es dem Abgabepflichtigen frei, die Finanzierung eines betrieblichen Vermögenswertes entweder durch Aufnahme von Fremdmitteln oder durch Eigenmittel vorzunehmen. Im gegenständlichen Fall seien lediglich die Zinsen für ein Darlehen als Betriebsausgaben geltend gemacht worden, welches für den Erwerb eines betrieblichen Vermögenswertes aufgenommen worden sei. Im Übrigen sei der vorliegende Sachverhalt mit jenem nicht vergleichbar, welcher dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 2. August 2000, Zl. 97/13/0019, zu Grunde gelegen sei, und auf welches das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung hingewiesen habe.

In der Folge wurde der Beschwerdeführer ersucht, eine Ablichtung des bezughabenden Kreditvertrages vorzulegen und die Frage zu beantworten, ob es sich bei dem der Berufsausübung dienenden Teil des Gebäudes um einen abgrenzbaren Gebäudeteil handle. Der Beschwerdeführer legte die entsprechende Ablichtung vor und teilte mit, dass der betriebliche Teil des Gebäudes vom Privatbereich räumlich getrennt sei. Es existierten eigene Eingänge, das Haus verfüge jedoch über eine gemeinsame Heizungsanlage und ein gemeinsames Stiegenhaus.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung ab. Grundsätzlich stehe es dem Steuerpflichtigen frei, seinen Betrieb mit Eigen- oder Fremdmitteln auszustatten. Dienten die Mittel der Finanzierung von Aufwendungen, die der betrieblichen Sphäre zuzuordnen seien, lägen Betriebsausgaben vor; dienten die Mittel hingegen der privaten Lebensführung, liege eine Privatverbindlichkeit vor, diesbezüglich anfallende Zinsen seien nicht abzugsfähig. Verbindlichkeiten für Liegenschaften belasteten diese gleichmäßig. Es seien daher die Zinsen in dem Ausmaß abzugsfähig, mit dem die Liegenschaft dem Betriebsvermögen zuzurechnen sei. Zinsen für ein Darlehen, das unmittelbar oder mittelbar aufgenommen werde, um den für eine Liegenschaft vereinbarten Preis ganz oder teilweise zu begleichen, seien im Hinblick darauf, dass der Kauf ein einheitlicher Rechtsvorgang sei und die Darlehensforderung die gesamte Liegenschaft sowohl wirtschaftlich als auch rechtlich (nach Maßgabe der hypothekarischen Sicherstellung) gleichmäßig belaste, nur in jenem Verhältnis Betriebsausgaben, in dem die Liegenschaft betrieblich genutzt werde. Eine andere Betrachtungsweise sei nur dann geboten, wenn mit dem Darlehen nicht die Anschaffung des gesamten Gebäudes, sondern nachweislich allein die Anschaffung eines abgrenzbaren, ausschließlich betrieblich genutzten Gebäudeteiles finanziert werde. Von der Anschaffung eines abgrenzbaren, ausschließlich betrieblich genutzten Teiles könne nur dann gesprochen werden, wenn dieser Teil jene Merkmale aufweise, die auch für die Beurteilung eines selbständigen Baukörpers essentiell seien. Voraussetzung sei somit etwa, dass dieser selbständige Gebäudeteil mit einem separaten Keller ausgestattet sei, die Beheizung durch eine eigene (Heiz)Anlage erfolge und zudem einen eigenen Zugang sowie ein eigenes Stiegenhaus aufweise. Maßstab für die Beurteilung, ob ein abgrenzbares Objekt vorliege, sei das sich an der Verkehrsauffassung orientierende Gesamtbild der Verhältnisse.

Im Beschwerdefall gelange die belangte Behörde zur Ansicht, dass im gegenständlichen Fall das Objekt der Verkehrsauffassung nach als ein Gebäude (Wirtschaftsgut) zu werten sei. Der Umstand, dass sich im Erdgeschoss die Ordination befinde und dieser Teil des Hauses somit betrieblich genutzt werde, reiche nicht aus, um von einem abgrenzbaren Gebäudeteil sprechen zu können, weil das besagte Objekt sowohl für den betrieblichen (Erdgeschoss) als auch für den privaten Bereich (erstes Geschoss) lediglich über ein gemeinsames Stiegenhaus, eine gemeinsame Heizungsanlage sowie einen gemeinsamen Keller verfüge. Zudem enthalte der Kaufvertrag vom 18. November 1996

keinen Hinweis darauf, dass es sich bei dem Rechtsvorgang um die Anschaffung von zwei abgrenzbaren Gebäudeteilen handle. Die Textierung dieser Vereinbarung zwingt geradezu zur Annahme, dass der Vertragswille der Parteien auf den Erwerb des Grundstückes samt dem dazugehörigen Gebäude als Gesamtbauwerk ausgerichtet gewesen sei. Weitere Indizien, die für das Vorliegen eines einheitlichen Bauwerkes sprächen, seien im Umstand zu erblicken, dass - wie bereits ausgeführt - für die gesamte Liegenschaft lediglich ein Grundbuchskörper existiere. Ebenso lasse sich aus den beim Finanzamt aufliegenden Einheitswertakten kein Hinweis auf abgrenzbare Gebäudeteile entnehmen. Auch die äußere Gestaltung des Bauwerkes weise in eindeutiger Weise auf das Bestehen eines Objektes hin. Das vom Beschwerdeführer ins Treffen geführte Vorbringen, es bleibe - aus steuerlicher Sicht gesehen - dem Steuerpflichtigen prinzipiell anheim gestellt, den privat genutzten Teil der Liegenschaft mit Ersparnissen, sohin mit Eigenmitteln, den betrieblich genutzten Teil aber mit Fremdmitteln zu finanzieren, vermöge die belangte Behörde in dieser Form nicht zu teilen. Die Vornahme einer Widmung des Eigenkapitals auf die privat genutzte Fläche bzw. des Fremdkapitals auf die betriebliche Fläche widerspreche dem Sachlichkeitsgebot, zumal Verbindlichkeiten die Liegenschaft grundsätzlich gleichmäßig belasteten. Nur wenn eine besondere Abgrenzung des betrieblich genutzten Teiles zu dem Privat Zwecken dienenden Teil vorgenommen werden könne, sei die Zuordnung der Finanzierungsart im Sinne der vom Beschwerdeführer ventilierten Überlegungen sachkonform und auch steuerlich zu berücksichtigen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die dagegen erhobene Beschwerde erwogen:

Dient ein vom Steuerpflichtigen angeschafftes oder hergestelltes Gebäude teils betrieblichen, teils privaten Zwecken, so können Verbindlichkeiten, die der Steuerpflichtige anlässlich des Erwerbes oder der Herstellung einget, nur nach Maßgabe der betrieblichen Nutzung des Gebäudes auf das Betriebs- und Privatvermögen aufgeteilt werden (vgl. das hg. Erkenntnis vom 2. August 2000, 97/13/0019).

In der Beschwerde wird dazu ausgeführt, dass es sich im Beschwerdefall nach den tatsächlichen Verhältnissen bei der Ordination um eine von zwei wohnungseigentumsfähigen Wohnungen im Sinne des § 12 Abs. 2 Z. 2 WEG (gemeint offenbar WEG 1975) handle. Hiebei sei der Umstand, dass das Gebäude lediglich über eine gemeinsame Heizung verfüge rechtsunerheblich, da an einem Heizraum ebenso wie an einer Hausbesorgerwohnung gemäß § 1 Abs. 3 oder 4 WEG 1975 ein Wohnungseigentum nicht bestehen könne. Mit der Auffassung, dass der Kauf als einheitlicher Rechtsvorgang zu behandeln und daraus der Schluss zu ziehen sei, dass die Darlehensforderung die gesamte Liegenschaft sowohl wirtschaftlich als auch rechtlich gleichmäßig belaste, befinde sich die belangte Behörde in einem Rechtsirrtum. Zwar habe der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 4. Oktober 1995, Zl. 93/15/0130 ausgeführt, dass eine Schuld, die im Zusammenhang mit dem Erwerb eines betrieblichen Wirtschaftsgutes stehe, entsprechend dem Nutzungsverhältnis aufzuteilen sei, aus der Aktenlage sei jedoch ersichtlich, dass der privat genutzte Teil des Gebäudes mit Eigenmitteln und der betrieblich genutzte Teil des Gebäudes, welcher eine gesonderte Einheit darstelle, durch Aufnahme eines Kredites finanziert worden sei. Maßgeblich sei, dass zum Zeitpunkt des Kaufes ohne zusätzliche bauliche Veränderungen die Voraussetzungen für ein Parifizierungsverfahren gemäß §§ 3ff WEG vorhanden gewesen seien.

Mit diesem Beschwerdevorbringen zeigt der Beschwerdeführer eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides schon deshalb nicht auf, weil nicht zu erkennen ist, auf welche Sachverhaltselemente der Beschwerdeführer sein Vorbringen stützt, dass der privat genutzte Teil des Gebäudes mit Eigenmitteln und der betrieblich genutzte Teil des Gebäudes durch Aufnahme eines Kredites finanziert worden ist.

Die Beschwerde erweist sich damit als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Entscheidung über den Kostenersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 19. Oktober 2006

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2006:2002140061.X00

Im RIS seit

23.11.2006

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

© 2024 JUSLINE

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

www.jusline.at