jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2005/12/14 2002/13/0114

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 14.12.2005

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §24;
EStG 1988 §4 Abs1;

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 des Schriftführers Dr. Keidel LL.M., über die Beschwerde des H L in S, vertreten durch Mag. Franz Rosenauer, Wirtschaftsprüfer in 7000 Eisenstadt, Pfarrgasse 33, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat X) vom 28. März 2002, GZ RV/755-17/13/99, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1996, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von 1.171,20 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen. Das Mehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Der Beschwerdeführer betrieb bis zum 31. Mai 1996 ein Tanz-Cafe, dessen Gewinn er gemäß§ 4 Abs. 1 EStG 1988 ermittelte. Für das Jahr 1996 erklärte er einen Veräußerungsgewinn von 550.863 S, wobei der auf das Geschäftslokal entfallende Teil des Verkaufserlöses des auch privat genutzten Grundstückes mit 611.400 S angesetzt wurde.

Zur Erläuterung dieses Betrages wurde eine mit 15. November 1995 datierte Aufstellung eines Baumeisters vorgelegt, in der der gesamte für die Liegenschaft erzielte Kaufpreis von 3,850.000 S wie folgt aufgeteilt wurde:

"1) Zeitwert des Grundstückes:

a) Bauplatz Hintaus: 1.097 m2 x S 800,-- =

S 877.600,--

b)

Grundstück Kirchengasse: 1.136 m2 x S 1.100,-- = S 1,249.600,--

Zeitwert des Gesamtgrundstückes

S 2,127.200,--

==========

2) Zeitwert des Geschäftslokales und der Wohnung:

a) Zeitwert des Geschäftslokales

S 611.400,--

b)

Zeitwert der Wohnung

S 611.400,--

Zeitwert Gesamt

S 1,222.800,--

==========

3) Zeitwert der Scheune und Abstellräume:

a) Zeitwert der Scheune

S 250.000,--

b)

Zeitwert der Abstellräume

S 250.000,--

Zeitwert Gesamt

S 500.000,--

=========="

Mit Einkommensteuerbescheid 1996 vom 22. Oktober 1998 folgte das Finanzamt dieser Berechnung nicht, sondern ermittelte den anteiligen Veräußerungserlös des betrieblich genutzten Teiles der Liegenschaft und den Veräußerungsgewinn wie folgt:

" 3.850.000,-- Veräußerungserlös

- 2,127.200,-- abzüglich Grund und Boden

1,722.800,--

- 430.700,-- abzüglich 25 % Privatanteil

1,292.100,--

- 240.838,-- abzüglich Buchwert

1,051.262,-- Veräußerungsgewinn Gebäude

180.301,-- zuzüglicher restlicher

Veräußerungsgewinn

1,231.563,-- Veräußerungsgewinn gesamt

- 147.651,-- abzüglich Freibetrag 100.000,-- und

lfd Verlust 47.651,40

1,083.912,--"

In der gesonderten Bescheidbegründung wurde darauf

hingewiesen, dass der Ansatz des betrieblichen Anteils "analog dem

Ansatz der BP beim Kauf im Jahre 1979" erfolgt sei.

In seiner dagegen erhobenen Berufung brachte der Beschwerdeführer vor, dass im Zuge der im Jahr 1983 stattgefundenen Betriebsprüfung der Privatanteil lediglich "im Verhandlungswege" mit 25 % angesetzt worden sei, ohne dass diesem Verhandlungsergebnis "Expertenmeinungen" zu Grunde gelegt worden wären. Dazu komme, dass sich die Wertigkeit von Gebäudeteilen im Hinblick auf die nahezu 20-jährige unterschiedliche Nutzung verändert habe. Der vom Beschwerdeführer herangezogene Baufachmann habe berücksichtigt, dass im Bereich des Geschäftslokales kaum nennenswerte Instandsetzungsarbeiten durchgeführt worden seien, während im Bereich der Wohnung laufend Instandhaltungs- und auch Erweiterungsarbeiten stattgefunden hätten. So sei z.B. ein Kinderzimmer neu geschaffen worden, welches beim seinerzeitigen Kauf noch nicht vorhanden gewesen sei. Nach dem Verkauf des Geschäftslokales seien umfangreiche Renovierungsarbeiten, insbesondere die gesamte Ausmalung im Innenbereich, notwendig gewesen. Weiters seien für die Wiedereröffnung behördliche Auflagen im Bereich der Sanitäranlagen und neue Kennzeichnungsvorschriften für die Notausgänge erlassen worden. In Kürze sei eine Generalsanierung des Daches und wahrscheinlich auch der Dachkonstruktion notwendig. Im betrieblichen Bereich seien überdies Setzungsschäden vorhanden. Im Bereich der Nebengebäude seien seit dem Kauf Fußbodensanierungen (Betonarbeiten) durchgeführt sowie elektrische Installationen komplett neu hergestellt worden. Bereits aus diesen Angaben über die Nutzung bzw. Instandhaltung der Gebäudeteile durch den Beschwerdeführer sei zu ersehen, dass sich die Wertverhältnisse der Gebäudeteile entscheidend verschoben hätten.

Auch sei der Kauf überhaupt nur deshalb zustande gekommen, weil es sich beim Käufer um den Nachbarn gehandelt habe, der an einem direkten Zugang zu seinem Grundstück interessiert gewesen sei. Ein solcher sei auch bereits durch die bauliche Abtrennung zum hinteren Bereich mit Scheune und Abstellräumen verwirklicht worden. Für den Käufer sei der Miterwerb des Geschäftslokals und der Wohnung ein notwendiges Übel gewesen, weil der Beschwerdeführer keinen teilweisen Verkauf der Liegenschaft akzeptiert hätte.

Seine abweisende Berufungsvorentscheidung begründete das Finanzamt mit dem Hinweis, dass gegen den Ansatz eines 25 %igen Privatanteiles seinerzeit keine Einwände erhoben worden seien und auch die Abschreibung von einem 75 %igen betrieblichen Anteil seit Jahren lukriert worden sei. Belege über die behaupteten umfangreichen privaten Investitionen seien nicht vorgelegt worden. Bei der Bestätigung des Baumeisters handle es sich nach Ansicht des Finanzamtes um eine bloße Gefälligkeitsbestätigung, die ohne nähere Daten über die Ermittlung der Zahlen ausgestellt worden sei. Ein Gutachten von einem gerichtlich beeideten Sachverständigen habe der Beschwerdeführer nicht beigebracht.

Der Beschwerdeführer beantragte die Entscheidung über seine Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Den Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung hielt der Beschwerdeführer entgegen, dass er keine Belege über die im Privatbereich durchgeführten Arbeiten besitze und er finanziell nicht in der Lage sei, einen gerichtlich beeideten Sachverständigen mit der Ausarbeitung eines Gutachtens zu beauftragen. Nach Branchenrichtwerten liege der Marktwert des veräußerten Betriebes in einer Bandbreite von 686.000 S bis 1,274.000 S. Der vom Beschwerdeführer gegenständlich angesetzte Betrag von 762.000 S (für Gebäude und gesondert veräußerte Geschäftsausstattung) entspräche diesem Verkehrswert voll und ganz. Der Käufer habe am Fortbetrieb des Kaffeehauses keinerlei Interesse gehabt und sich bei Bildung des Kaufpreises daher überwiegend an anderen Gegebenheiten der Liegenschaft und an anderen Gebäudeteilen orientiert, und nicht an der Tatsache, dass ein Cafehaus-Betrieb vorhanden gewesen sei.

In der Niederschrift über den Verlauf der mündlichen Berufungsverhandlung vom 25. März 2002 ist u.a. festgehalten, dass der Vertreter des Beschwerdeführers wie in den bisherigen Schriftsätzen ausgeführt habe, die Ermittlung des Wertes von Grund und Boden sei unstrittig, und vom Vertreter darauf hingewiesen worden sei, dass sich die Verhältnisse seit dem seinerzeitigen Erwerb geändert hätten und die betrieblich genutzten Teile renovierungsbedürftig seien.

Mit dem angefochtenen Bescheid änderte die belangte Behörde die Einkommensteuerfestsetzung des Jahres 1996 insoweit zu Gunsten des Beschwerdeführers ab, als sie den Veräußerungsgewinn nunmehr dem begünstigten Steuersatz im Sinne des § 37 Abs. 1 und Abs. 2 Z. 1 EStG in der Fassung vor BGBl. Nr. 201/1996 mit der Begründung unterzog, dass der gegenständlichen Betriebsveräußerung ein vor dem 15. Februar 1996 abgeschlossener Kaufvertrag zu Grunde liege. Im Übrigen blieb der Berufung jedoch ein Erfolg versagt.

Nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens wird in der Bescheidbegründung darauf hingewiesen, dass die seinerzeitige Betriebsprüfung den vom Beschwerdeführer angesetzten Privatanteil von 20 % auf 25 % erhöht habe und

daher von einem "Herunterhandeln" des Beschwerdeführers auf einen geringeren Privatanteil keine Rede sein könne. Die vom Beschwerdeführer anlässlich der Betriebsbeendigung gewünschte Änderung der langjährigen schätzungsweisen Aufteilung der Baulichkeiten sei aus folgenden Gründen nicht vorzunehmen: Der Beschwerdeführer habe keine Nachweise für seine Behauptung erbracht, dass der Wert der privaten Räumlichkeiten von 25 % auf 50 % des gesamten Gebäudewertes gestiegen sei. Der Wertaufteilung durch den Baumeister liege keine Befundaufnahme zu Grunde und sei daher nicht nachvollziehbar. Auch für die behaupteten Aufwendungen im Privatbereich habe der Beschwerdeführer keine Nachweise erbracht, während zusätzliche Investitionen auf die betrieblich genutzten Teile aus dem betrieblichen Anlageverzeichnis aktenkundig seien. Dass es nach dem Verkauf zu einem Ausmalen der Innenräume gekommen sei, stelle keine umfangreiche Renovierung dar. Im Übrigen beträfen Schäden an der Grundsubstanz und der Außenhaut eines Gebäudes die betrieblichen und die privaten Flächen in gleicher Weise.

Dem Einheitswertakt seien zum 1. Jänner 1973 folgende Größenverhältnisse zu entnehmen: Cafe 134 m2, Küche und Gastraum 64 m2, Leichtbauüberdachung 24 m2, Wohnung 62 m2, betrieblich und privat genutzter Heizraum 15 m2. Ohne das laut Vorbringen erst vom Beschwerdeführer ausgebaute Kinderzimmer seien somit "222 betriebliche Quadratmeter den 64 privaten Quadratmetern" gegenübergestanden, was "77,6 % betrieblichem und 22,4 % privatem Flächenanteil" entsprochen habe.

Die Argumentation mit Branchenrichtwerten für Betriebsverkäufe gehe daran vorbei, dass es sich im Beschwerdefall schon von den Wertverhältnissen her gesehen in erster Linie um einen Liegenschaftsverkauf gehandelt habe. Dass der Erwerber vor allem Interesse am Grund und Boden gehabt habe, stütze den Standpunkt des Beschwerdeführers gleichfalls nicht, weil der Erwerber immerhin das Cafe verpachtet habe, während er für die Wohnung keine konkrete Verwendung gehabt habe.

Über die dagegen erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

Der Beschwerdeführer bringt vor, gegenständlich habe es nur ein Gebäude im Grundstücksteil Kirchengasse gegeben, das sowohl betrieblich als auch privat genutzt worden sei. Daneben seien auch Gebäude vorhanden gewesen, die nur einer privaten Nutzung gedient hätten (Scheune, Abstellräume). Die belangte Behörde hätte (wie der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren) zunächst die ausschließlich der privaten Nutzung zugeführten Gebäude aus der Aufteilung des Veräußerungserlöses herausnehmen müssen, um solcherart erst zu einer Basis des letztlich in einen betrieblichen und privaten Gebäudeteil aufzuteilenden Gebäudes zu gelangen.

Dient ein Grundstück (Gebäude) zum Teil dem Betrieb, zum Teil außerbetrieblichen Zwecken, so stellt der betrieblich genutzte Teil notwendiges Betriebsvermögen dar. Es kommt in einem solchen Fall, soweit das Ausmaß einer Nutzungsart nicht von untergeordneter Bedeutung ist, zu einer räumlichen Aufteilung des Gebäudes (siehe für viele das hg. Erkenntnis vom 9. Mai 1995, 94/14/0151). Der nicht betrieblich genutzte Teil der Liegenschaft stellt bei der hier vorliegenden Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 EStG 1988 Privatvermögen dar, dessen Veräußerung nicht zu betrieblichen Einkünften führt.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat die Aufteilung des Gebäudes grundsätzlich nach dem Verhältnis der Nutzflächen zu erfolgen. Für Zwecke der Aufteilung des Gebäudes ist zunächst jeder Raum als betrieblicher oder privater Raum einzustufen; dies erfolgt nach der ausschließlichen oder zeitlich überwiegenden betrieblichen oder privaten Nutzung des Raumes. Der Aufteilungsschlüssel des Gebäudes ergibt sich sodann aus dem Verhältnis der Summe der Nutzflächen der betrieblichen Räume zur Summe der privaten Räume. Räume bzw. Gebäudeteile, die von vornherein gemeinschaftlichen Zwecken dienen, wie Stiegenhaus, Heizraum, Tankraum, beeinflussen das Aufteilungsverhältnis nicht.

Weiters kann es geboten sein, Gebäudeteile, die zwar eindeutig einer betrieblichen oder privaten Nutzung zuzuordnen sind, die aber wertmäßig deutlich hinter den anderen Räumen zurückbleiben, bei Berechnung des Aufteilungsschlüssels des Gebäudes nicht mit ihrer gesamten Nutzfläche anzusetzen. Auf Grund ihrer Beschaffenheit nicht nutzbare Gebäudeteile (z.B. ein unausgebauter Dachboden) sind bei Berechnung des Aufteilungsschlüssels überhaupt nicht zu berücksichtigen. Ein nicht genutzter Raum eines gemischt genutzten Gebäudes zählt zum Privatteil des Hauses. Auch kommt bei der Zuordnung der Gebäude zum Betriebsvermögen und bei der Aufteilung der Gebäude oftmals der Frage Bedeutung zu, ob zusammenhängende Objekte ein einziges oder mehrere selbständige Gebäude darstellen (vgl. zusammenfassend mit Hinweisen auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Tz 54 ff zu § 4 Abs. 1).

Dem angefochtenen Bescheid ist nicht zu entnehmen, wie das Aufteilungsverhältnis ermittelt wurde. Schon das Finanzamt hat sich so wie auch die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid auf den Standpunkt zurückgezogen, dass im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung im Jahr 1983 der Aufteilungsschlüssel einvernehmlich mit 25 % privater zu 75 % betrieblicher Nutzung festgelegt worden sei. Relevante Änderungen habe der Beschwerdeführer nicht aufzuzeigen vermocht. Im Folgenden hat sich die belangte Behörde zwar mit einzelnen Argumenten des Beschwerdeführers auseinandergesetzt, es jedoch unterlassen, die vorgenommene Aufteilung in einer für den Verwaltungsgerichtshof nachvollziehbaren Weise zu begründen.

Soweit die belangte Behörde die dem Einheitswertsakt entnehmbaren Größenverhältnisse zum 1. Jänner 1973 wiedergibt, welche einen Privatanteil von nur 22,4 % ergäben, erkennt sie zum einen selbst, dass bei dieser Aufteilung das nach dem Berufungsvorbringen erst später ausgebaute Kinderzimmer nicht berücksichtigt wurde. Zum anderen zeigt der Beschwerdeführer in diesem Zusammenhang zu Recht auf, dass dabei Scheune und Abstellräume, die vom Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren mit einem "Zeitwert" von jeweils 250.000 S bewertet wurden, keine Erwähnung fanden. Soweit die belangte Behörde dem Beschwerdeführer an anderer Stelle des Bescheides vorwirft, er habe keine Nachweise dafür erbracht, dass der Wert der privaten Räumlichkeiten von 25 % auf 50 % des gesamten Gebäudewertes gestiegen sei, lassen auch diese Feststellungen der belangten Behörde außer Acht, dass der Beschwerdeführer darüber hinaus Scheune und Abstellräume augenscheinlich als ausschließlich privat genutzt beurteilt und dafür gleichfalls einen anteiligen Veräußerungserlös ausgeschieden hat. Solcherart kann aber auch nicht gesagt werden, dass - wie die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift meint - ausschließlich die Frage strittig gewesen sei, ob Geschäftslokal und Wohnung seit deren Erwerb durch den Beschwerdeführer unterschiedliche Wertentwicklungen genommen hätten.

Mit dem weiteren Beschwerdevorwurf, die belangte Behörde habe bei Aufteilung des Kaufpreises auf Grund und Boden einerseits und Gebäude andererseits zu Unrecht die so genannte Differenzmethode angewandt, zeigt der Beschwerdeführer eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheids hingegen nicht auf. Die Aufteilung des Veräußerungserlöses auf Grund und Boden einerseits und Gebäude andererseits war im Verwaltungsverfahren nicht strittig. Die belangte Behörde hat sich ebenso wie zuvor schon das Finanzamt im Einkommensteuerbescheid und in seiner Berufungsvorentscheidung der vom Beschwerdeführer selbst vorgenommenen Aufteilung angeschlossen. Dass diese vom Beschwerdeführer getroffene Aufteilung den tatsächlichen Verhältnissen nicht gerecht geworden wäre, etwa weil ihr eine unzutreffende Methodenwahl zu Grunde lag, wurde im Verwaltungsverfahren nicht vorgebracht. Dass der Beschwerdeführer auf die besondere Interessenlage des Käufers hingewiesen hat, trifft wohl zu, war allerdings ein Vorbringen, das ausschließlich auf strittige Aufteilung des Gebäudes auf privat und betrieblich genutzte Teile bezogen war. Das diesbezügliche Beschwerdevorbringen stellt daher, soweit es überhaupt sachverhaltsbezogen verstanden werden kann, eine vor dem Verwaltungsgerichtshof unbeachtliche Neuerung dar.

Zur Vermeidung von Missverständnissen ist für das fortzusetzende Verfahren überdies auf Folgendes hinzuweisen:

Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 19. März 2002, 97/14/0034, ausgesprochen hat, führt der Umstand, dass der Eigentümer eines Betriebsgrundstückes "zufällig" auch Eigentümer eines angrenzenden Privatgrundstückes ist und sich der Erwerber vor allem für den Kauf der Privatliegenschaft interessiert, nicht dazu, den Gesamtkaufpreis anders als nach dem Sachwertverhältnis aufzuteilen, weil der Besitz beider Liegenschaften offenbar die Erzielung eines insgesamt höheren Kaufpreises ermöglicht, als dies der Fall gewesen wäre, wenn der Verkäufer nur eine der beiden Liegenschaften besessen hätte. Vor diesem Hintergrund kann auch im Beschwerdefall davon ausgegangen werden, dass das Interesse des Erwerbers an bestimmten Teilen des einheitlichen Kaufgegenstandes nicht Anlass dafür sein kann, den Gesamtkaufpreis vorrangig bestimmten Grundstücksteilen zuzuordnen.

Aus den zuvor aufgezeigten Gründen war der angefochtene Bescheid wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VerordnungBGBl. II Nr. 333/2003. Nach diesen Bestimmungen war ein Betrag in Höhe von 1.171,20 EUR (Beilagengebühr von 180,-- EUR und Schriftsatzaufwand von 991,20 EUR) als Aufwandersatz zuzusprechen.

Wien, am 14. Dezember 2005

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2005:2002130114.X00

Im RIS seit

23.01.2006

Zuletzt aktualisiert am

16.04.2019

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at