jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2002/1/23 98/13/0213

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 23.01.2002

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1972 §4 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bernard und die Hofräte Dr. Hargassner, Mag. Heinzl, Dr. Fuchs und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag.iur. Mag.(FH) Schärf, über die Beschwerde des K K in W, vertreten durch Dr. Rudolf Bazil, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Schellingggasse 3, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat II) vom 26. August 1998, Zl GA 15-93/1395/12, betreffend u.a. Einkommensteuer 1986, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 332 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Anlässlich einer beim Beschwerdeführer durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung wurde u.a. festgestellt, dass der Beschwerdeführer seine selbstständige Tätigkeit (aus dem Betrieb einer Steuerberatungskanzlei) mit 31. Dezember 1986 beendet habe; es sei daher der Veräußerungsgewinn im Jahr 1986 und nicht, wie erklärt, im Jahr 1987 zu versteuern. Der Veräußerungsgewinn sei mit rd 2 Mio S festzusetzen. Das Finanzamt folgte der Ansicht der Prüferin und erließ für 1986 u.a. einen entsprechenden Einkommensteuerbescheid. In einer dagegen erhobenen Berufung wurde vorgebracht, dass vor Erstellung des (mit seiner Tochter abgeschlossenen) notariellen Übergabs- und Einbringungsvertrages (laut Aktenlage erfolgte diese im Oktober 1990) bereits in der Bilanz 1987 das Nutzungsrecht (an den Räumlichkeiten im Haus P-Gasse, welche dem Beschwerdeführer auch als Kanzlei dienten) eingebracht worden sei, da es im Betriebsvermögen bisher nicht enthalten gewesen sei. Da sich die Nutzungsrechte für den privaten und betrieblichen Bereich in privater Hand befunden hätten und daher hätten eingebracht werden müssen, könne sich aus der Übergabe kein Veräußerungsgewinn ergeben, da sie sich "nie" im Betriebsvermögen befunden hätten. Zur Erhärtung werde eine Kopie des Gebührenbescheides ausschließlich für den Einbringungsvertrag der Nutzungsrechte vorgelegt. Der Beschwerdeführer beantragte, den Veräußerungspreis von S 450.000,-- (für die betreffenden Nutzungsrechte) aus der Berechnung des Veräußerungsgewinnes zu eliminieren.

Die Prüferin nahm zu diesem Vorbringen dahin gehend Stellung, dass der Beschwerdeführer am 14. Dezember 1990

die Veräußerung der Kanzlei in Rechnung gestellt habe. Im Veräußerungspreis sei das Nutzungsrecht an den Kanzleiräumen mit S 450.000,-- enthalten, somit im Unternehmensbereich eingeschlossen. Im Bericht über die abgabenbehördliche Prüfung der Jahre 1980 bis 1982 sei festgehalten, dass zwei Drittel der Wohnung betrieblich genutzt worden seien und daher notwendiges Betriebsvermögen vorgelegen sei.

In einer Äußerung zu dieser Stellungnahme wurde vorgebracht, dass der Nutzungswert (an den überwiegend als Kanzlei genutzten Räumlichkeiten) bilanzmäßig nicht erfasst gewesen sei und daher hätte eingebracht werden müssen. Es könne sich nur um einen Veräußerungsgewinn zwischen dem eingebrachten Wert und dem Veräußerungserlös handeln, wovon dem steuerpflichtigen Veräußerungsgewinn außerdem nur zwei Drittel zugerechnet werden könnten. Der Beschwerdeführer beharre daher auf der Auffassung, dass die Einbringung vor der Gesamtveräußerung der Kanzlei zu berücksichtigen sei. Der Nutzungswert habe sich, da in der Bilanz kein Buchwert dieses Vermögensteiles aufgeschienen sei, im Privatvermögen des Veräußerers befunden und könne daher nur entweder als Privatveräußerung (ohne steuerlichen Veräußerungsgewinn) oder als Betriebsveräußerung bei Berücksichtigung des eingebrachten Wertes behandelt werden.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Berufung mit Ausnahme einer Berücksichtigung der Anerkennung der laut einer Niederschrift bekannt gegebenen Privatnutzung der Kanzleiräumlichkeiten im Ausmaß von einem Viertel abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, das Vorbringen des Beschwerdeführers, er habe in der Bilanz 1987 das Nutzungsrecht ausgewiesen, könne nicht nachvollzogen werden. Die Einstellung eines Nutzungsrechtes habe lediglich in der Eröffnungsbilanz seiner Tochter festgestellt werden können. Es werde weiters festgestellt, dass es sich bei dem Nutzungsrecht an der Wohnung um ein Wirtschaftsgut des notwendigen Betriebsvermögens handle, welches zu Unrecht nicht in die Bilanz aufgenommen worden sei. Die mit dem Übergabs- und Einlagevertrag unter Punkt 1 angeführte Einlage sei daher aus steuerlicher Sicht unbeachtlich. Notwendiges Betriebsvermögen stellten Wirtschaftsgüter dar, die ihrer objektiven Beschaffenheit nach dem Betrieb zu dienen bestimmt seien und diesem auch tatsächlich dienten. Das seien Wirtschaftsgüter, die auf Grund ihrer Beschaffenheit unter Bedachtnahme auf die Verhältnisse des Betriebes nach der Verkehrsauffassung nur dem Betrieb zugerechnet werden könnten. Maßgeblich sei zwar auch der subjektive Wille, der durch besondere Widmung ein Wirtschaftsgut dem Betrieb dienstbar machen könne, doch zählten Wirtschaftsgüter bei tatsächlich überwiegender betrieblicher Verwendung zum notwendigen Betriebsvermögen. Maßgeblich seien die Zweckbestimmungen des Wirtschaftsgutes, die Besonderheiten des Betriebs- und des Berufszweiges des Steuerpflichtigen, nicht aber subjektive Motive. Grundsätzlich sei notwendiges Betriebsvermögen in die Bilanz aufzunehmen, es verliere aber durch Nichtentsprechung dieser Vorschrift nicht die Eigenschaft als notwendiges Betriebsvermögen. Notwendiges Betriebsvermögen verliere selbst dann nicht diese Eigenschaft, wenn es - wie zB Mietrechte, für die keine Anschaffungskosten anfielen - nach allgemeinen Bilanzierungsgrundsätzen nicht in die Steuerbilanz aufzunehmen sei. Weiters werde diesbezüglich festgestellt, dass bei ordnungsgemäßer Aufnahme des Wirtschaftsgutes dieses jährlich abgeschrieben, eine versäumte Abschreibung jedoch nicht mehr nachgeholt werden könne. Auf Grund der langjährigen Kanzleitätigkeit könne im Entscheidungszeitpunkt nicht mehr festgestellt werden, ob sich das Nutzungsrecht im Anlagevermögen in der Bilanz befunden habe oder nicht, wie nunmehr vom Beschwerdeführer behauptet, da auf Grund der langjährigen betrieblichen Nutzung jedenfalls nur mehr ein Erinnerungswert geblieben sei. Abgeschriebene Wirtschaftsgüter würden aber vom Beschwerdeführer gemeinsam unter dem Titel Erinnerungsschilling geführt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die dagegen erhobene Beschwerde erwogen:

Notwendiges Betriebsvermögen umfasst alle Wirtschaftsgüter, die schon ihrer objektiven Beschaffenheit nach dem Betrieb zu dienen bestimmt sind und ihm auch tatsächlich dienen, somit betrieblich verwendet werden. Dabei sind die Zweckbestimmung des Wirtschaftsgutes, die Beschaffenheit des Betriebes und des Berufszweiges des Abgabepflichtigen sowie die Verkehrsauffassung, nicht aber subjektive Momente, wie zB der Grund der Anschaffung, maßgebend. Kommt bei einem Wirtschaftsgut neben der betrieblichen auch eine private Nutzung in Betracht, ist die Zugehörigkeit zum Betriebsvermögen an die tatsächliche überwiegende betriebliche Nutzung des Wirtschaftsgutes geknüpft (vgl das hg Erkenntnis vom 22. April 1999, 94/15/0173). Zutreffend hat die belangte Behörde auch die Ansicht vertreten, dass notwendiges Betriebsvermögen diese Eigenschaft weder dann verliert, wenn es entgegen den allgemeinen Bilanzierungsgrundsätzen nicht in die Bilanz aufgenommen wird (vgl Quantschnigg/Schuch,

Einkommensteuerhandbuch, EStG 1988, Rz 11.2 zu § 4), noch wenn es, wie zB Mietrechte, für die keine Anschaffungskosten angefallen sind, nach allgemeinen Bilanzierungsgrundsätzen nicht in die Steuerbilanz aufzunehmen ist (vgl das hg Erkenntnis vom 25. September 2001, 96/14/0109).

Für die Qualifikation von Wirtschaftsgütern als notwendiges Betriebsvermögen ist daher nicht entscheidend, ob die Wirtschaftsgüter tatsächlich in der Bilanz erfasst sind. Ebenso wenig ist auf Grund der nach den oben aufgezeigten Kriterien zu beurteilenden Frage, ob ein Wirtschaftsgut zum notwendigen Betriebsvermögen gehört, entscheidend, ob die Beurteilung bereits im Rahmen durchgeführter abgabenbehördlicher Prüfungen erfolgte. Es kommt daher weder dem Beschwerdevorbringen, es sei unrichtig, dass bereits anlässlich einer abgabenbehördlichen Prüfung festgestellt worden sei, dass es sich bei dem gegenständlichen Nutzungsrecht um notwendiges Betriebsvermögen handle, Bedeutung zu, noch dem Vorbringen, bei keiner der Betriebsprüfungen sei je beanstandet worden, dass das Nutzungsrecht in der Bilanz nicht aufgeschienen sei. Es geht daher sowohl die Ansicht des Beschwerdeführers ins Leere, das Fehlen entsprechender Beanstandungen könne nur so verstanden werden, dass die Finanzbehörde das gegenständliche Nutzungsrecht als nicht zum notwendigen Betriebsvermögen der Steuerberatungskanzlei gehörend erachtet habe, als auch das Beschwerdevorbringen, die Abgabenbehörde hätte eine Verletzung von Verfahrensvorschriften zu verantworten, weil sie den Beschwerdeführer nicht aufgefordert habe, die Bilanzen - zumindest der letzten der Veräußerung vorausgehenden Jahre - "entsprechend" zu berichtigen und zu ergänzen, zumal der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren in keiner Weise konkret zum Ausdruck gebracht hat, dass hinsichtlich der Substanz des Nutzungswertes im Zeitpunkt der tatsächlichen (nicht nach bereits erfolgter Betriebsübertragung im Jahr 1990 "vertraglich vereinbarten") Einbringung in den Betrieb Anschaffungskosten, allenfalls in welcher Höhe, angefallen wären.

Die Richtigkeit der Beurteilung des Nutzungsrechtes als notwendiges Betriebsvermögen durch die belangte Behörde nach den oben aufgezeigten Kriterien wird vom Beschwerdeführer substanziell nicht in Abrede gestellt (sie wird, wie schon im Verwaltungsverfahren, im Wesentlichen nur mit der - wie ausgeführt unerheblichen - nicht erfolgten Erfassung in der Bilanz bestritten). In der Beschwerde wird darüber hinaus eingeräumt, dass die Aufwendungen, die im Zuge der Benützung der Räumlichkeiten angefallen sind, insoweit sie die (anlässlich der abgabenbehördlichen Prüfung der Jahre 1980 bis 1982 vom Prüfer geschätzte) betriebliche Nutzung betrafen, als Betriebsausgaben anerkannt wurden.

Auch mit dem Beschwerdevorbringen, allenfalls (bei Zurechnung der Nutzungsrechte zum notwendigen Betriebsvermögen) wäre nicht ein Viertel, sondern ein Drittel des Betrages von S 450.000,-- aus dem Veräußerungsgewinn auszuscheiden gewesen, zeigt der Beschwerdeführer eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides schon deshalb nicht auf, weil der diesbezüglich von der belangten Behörde angesetzte Anteil der betrieblichen Verwendung der Räumlichkeiten auf die mit Niederschrift vom 10. Dezember 1997 festgehaltene Aussage seiner Tochter als seiner mit Vollmacht vom 30. März 1987 ausgewiesenen steuerlichen Vertreterin, somit eine dem Beschwerdeführer selbst zuzurechnende Aussage zurückgeht.

Da sich die Beschwerde somit insgesamt als unbegründet erweist, war sie gemäß § 42 Abs 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 501/2001.

Wien, am 23. Jänner 2002

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2002:1998130213.X00

Im RIS seit

06.06.2002

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

© 2026 JUSLINE
JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.
www.jusline.at