

TE Vwgh Erkenntnis 2001/9/25 96/14/0021

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 25.09.2001

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §20;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers MMag. Dr. Urtz, über die Beschwerde des S R in Ö, vertreten durch Dr. Andreas Fink und Dr. Peter Kolb, Rechtsanwälte in Imst, Sirapult 7, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Tirol (Berufungssenat I) vom 13. Dezember 1995, ZI 70.059-7/95, betreffend Umsatzsteuer 1991, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer betreibt einen Schuh- und Sportartikelhandel, welchen er von seinem Vater mit Übergabevertrag aus dem Jahr 1978 zusammen mit der Betriebsliegenschaft samt allen Aktiven und Passiven zum Übergabestichtag 31. Dezember 1978 erworben hat. Für die Übergabe räumte der Beschwerdeführer seinen Eltern ua ein lebenslängliches Wohnrecht im übergebenen Haus ein. Dieses Wohnrecht sollte auch nach einem Umbau des Hauses hinsichtlich einer Wohnung (in der Folge Elternwohnung) weiterbestehen. Durch den angesprochenen Umbau, welcher im Jahr 1979 begonnen worden war, sollten neben dem Ausbau der Geschäfts- und Lagerräume und der Elternwohnung Personalwohnungen sowie eine Privatwohnung für den Beschwerdeführer geschaffen werden. Der Umbau wurde nach Fertigstellung der Geschäfts- und Lagerräume sowie der Elternwohnung im Jahr 1983 vorläufig beendet, die Personalwohnungen und die Privatwohnung des Beschwerdeführers verblieben zunächst im Rohbauzustand. Im Jahr 1991 wurde die Privatwohnung des Beschwerdeführers mit einem Aufwand von rd S 420.000,- ausgebaut. Ein Ausbau von Personalwohnungen erfolgte weiterhin nicht.

Anlässlich einer abgabenbehördlichen Prüfung der Jahre 1988 bis 1990 wurde festgestellt, dass der Beschwerdeführer, welcher den Gewinn aus seinem Betrieb gemäß § 5 EStG ermittelt, die in den Jahren 1979 bis 1983 angefallenen Baukosten der Elternwohnung von rd S 1,060.000,- netto als gewillkürtes Betriebsvermögen in die Bilanz aufgenommen und im Anlageverzeichnis als "Elternwohnung" ausgewiesen habe. Die ebenfalls von 1979 bis 1983

angefallenen Kosten (rd S 1,11 Mio) für die Privatwohnung (welche ab 1983 im Rohbauzustand verblieben war) seien als "in Bau befindliche Anlagen" ebenfalls in die Bilanz aufgenommen worden. Die Privatwohnung sei "nach damaligem Sachverhalt" von untergeordneter Bedeutung (unter 20 % der Gesamtnutzfläche) und somit als Betriebsvermögen zu behandeln gewesen. Der Prüfer vertrat die Ansicht, dass ein Gebäudeanteil, der von den Eltern des Abgabepflichtigen bewohnt werde, mit dessen Privatwohnung gleichzustellen und somit ausschließlich der Privatsphäre zuzuordnen sei. Ein Zusammenhang mit dem Betrieb könne nicht gegeben sein. Die Wahlmöglichkeit, ob ein Wirtschaftsgut in das Betriebsvermögen aufgenommen werden könne, finde ihre Grenze dort, wo das Wirtschaftsgut entweder zum notwendigen Betriebsvermögen oder zum notwendigen Privatvermögen gehöre. Die Elternwohnung sei als notwendiges Privatvermögen zu behandeln und dürfe daher nicht in die Bilanz aufgenommen werden. Es sei in der Eröffnungsbilanz zum 1. Juli 1987 (der Beschwerdeführer ermittelte seinen Gewinn nach einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr) eine Entnahme mit Buchwerten vorzunehmen. Durch die Entnahme sei die Nutzfläche der privat genutzten Gebäudeteile laut Nutzflächenverteilung zum Stichtag 1. Juli 1987 mit 27,24 % neu zu berechnen. Es sei daher auch die Privatwohnung zum Stichtag 1. Juli 1987 zu entnehmen. Sämtliche Folgekosten (Ausbau der Privatwohnung im Jahr 1991) stellten somit Privataufwand dar.

Anlässlich der Veranlagung des Beschwerdeführers zur Umsatzsteuer 1991 wurde die Vorsteuer aus den Ausbaukosten der Privatwohnung nicht anerkannt.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde eine dagegen erhobene Berufung im Wesentlichen mit der Begründung abgewiesen, dass das Finanzamt im Hinblick auf die Tatsache, dass die Wohnungsberechtigten laut Übergabe für die Wohnung, deren Nutzfläche bezogen auf die Gesamtfläche des Gebäudes 7,35 % betragen habe, weder einen Mietzins zu leisten gehabt hätten, noch für die Betriebskosten hätten aufkommen müssen, zu Recht vom Vorliegen notwendigen Privatvermögens ausgegangen sei, zumal der Beschwerdeführer einen dem Betrieb dienenden Zweck nicht habe aufzeigen können. Im gegenständlichen Fall sei aus der Aktenlage unzweifelhaft ersichtlich und werde vom Beschwerdeführer auch nicht bestritten, dass die Aufwendungen in Höhe von netto rd S 420.000,-- ausschließlich den Ausbau der im zweiten Obergeschoß des Betriebsgebäudes gelegenen Privatwohnung (deren Nutzfläche bezogen auf die Gesamtfläche des Gebäudes 19,88 % betragen habe) betroffen habe. Dies habe zur Folge, dass die für diese Räume im Wege des Um- und Zubaus getätigten Aufwendungen nach den einkommensteuerlichen Vorschriften keine Betriebsausgaben darstellten. Im Hinblick auf § 12 Abs 2 Z 1 UStG 1972 stehe für solche Aufwendungen ein Vorsteuerabzug nicht zu.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die dagegen erhobene Beschwerde erwogen:

Der Beschwerdeführer rügt, dass nach übereinstimmender Lehre und Rechtsprechung protokollierte Gewerbetreibende nicht betrieblich genutzte "Gebäudeteile (Wirtschaftsgüter)" als gewillkürtes Betriebsvermögen behandeln könnten, es sei denn, die nicht betrieblich genutzten Teile gehörten zum notwendigen Privatvermögen. Es bleibe unbestritten, dass die Elternwohnung seit ihrer Errichtung keinen unmittelbar betrieblichen Zwecken gedient habe, ansonsten läge ja von vornherein notwendiges Betriebsvermögen vor. Dieser Umstand rechtfertige allerdings keinesfalls - weder für sich allein noch, wie die belangte Behörde meint, im Zusammenhang mit der Tatsache, dass die Eltern des Beschwerdeführers keinen Mietzins zu leisten sowie für die Betriebskosten nicht aufzukommen hätten - die Zuordnung der Elternwohnung zum notwendigen Privatvermögen. Notwendiges Privatvermögen sei nämlich nicht dadurch gekennzeichnet, dass ein Wirtschaftsgut (vorübergehend) keiner betrieblichen Nutzung zugeführt werden könne, sondern vielmehr dadurch, dass das Wirtschaftsgut eigenen persönlichen Zwecken des Steuerpflichtigen diene. Eine Nutzung der Wohnung für eigene persönliche Zwecke des Beschwerdeführers könne nur in einer Verwendung derselben zur Befriedigung dessen persönlichen Wohnbedürfnisses sowie allenfalls in einer - aus persönlichen Gründen erfolgten - Überlassung der Wohnung an dritte Personen erblickt werden. Ersteres liege unzweifelhaft nicht vor, da die Räumlichkeiten von den Eltern des Beschwerdeführers genutzt würden. Aber auch eine Überlassung der Räumlichkeiten aus persönlichen Gründen sei nicht gegeben, weil der Beschwerdeführer seinen Eltern die Wohnung auf Grund vertraglicher Verpflichtungen aus dem Übergabevertrag aus dem Jahr 1978 zur Verfügung zu stellen habe. Die Einräumung des Wohnrechtes und in der Folge die Zurverfügungstellung der gegenständlichen Wohnung sei für den Beschwerdeführer unbedingt erforderlich gewesen, um in den Besitz der Einkunftsquelle zu gelangen, somit aber durchaus betrieblich veranlasst. Daran vermöge der Umstand, dass die Betriebsübergabe insgesamt unentgeltlich erfolgt sei, nichts zu ändern. Mangels Verwendung der Elternwohnung für eigene persönliche Zwecke des Beschwerdeführers sei sohin nicht von notwendigem Privatvermögen auszugehen, sondern von "neutralem

Vermögen", das durch entsprechende buchmäßige Behandlung zu gewillkürtem Betriebsvermögen erklärt werden könne. Die vom Beschwerdeführer vorgenommene buchmäßige Widmung der Elternwohnung als gewillkürtes Betriebsvermögen sei daher rechtens. Somit werde das Betriebsgebäude des Beschwerdeführers nur hinsichtlich dessen eigener Wohnung privat genutzt, deren Anteil an der Gesamtnutzfläche des Gebäudes - wie von der belangten Behörde anerkannt worden sei - weniger als 20 % betragen habe und daher von bloß untergeordneter Bedeutung sei, sodass das Gesamtgebäude entsprechend den von Lehre und Rechtsprechung entwickelten Grundsätzen als Betriebsvermögen anzusehen sei. Die 1991 getätigten Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Ausbau der Privatwohnung des Beschwerdeführers stellten demzufolge nach einkommensteuerlichen Bestimmungen Betriebsausgaben dar und gälten die damit zusammenhängenden Lieferungen und sonstigen Leistungen im Sinn des § 12 Abs 2 Z 1 UStG 1972 als für das Unternehmen ausgeführt.

Mit seinem Beschwerdevorbringen zeigt der Beschwerdeführer eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides, mit welchem im Ergebnis die Abzugsfähigkeit der geltend gemachten, aus den Aufwendungen für den Ausbau der Privatwohnung resultierenden Umsatzsteuer als Vorsteuer verweigert wurde, nicht auf:

In der Beschwerde wird eingeräumt, dass die Betriebsübergabe im Jahr 1978 insgesamt unentgeltlich erfolgte. Es kann daher davon ausgegangen werden, dass das eingeräumte Wohnrecht (allenfalls auch im Zusammenhang mit anderen Leistungen) keine angemessene Gegenleistung für den übertragenen Betrieb darstellte. Bei Leistungen, die im Rahmen einer unentgeltlichen Betriebsübertragung vereinbart werden, überwiegt die private Veranlassung (vgl auch das hg Erkenntnis vom 26. Jänner 1999, 98/14/0045). Da die Einräumung des Wohnrechtes dem zu Folge als privat veranlasst zu beurteilen ist, stellt die Elternwohnung - ebenso wie die Privatwohnung des Beschwerdeführers - notwendiges Privatvermögen dar.

Da unbestritten ist, dass diese beiden Wohnungen zusammen rd 27% der Nutzfläche des Gebäudes darstellen, können auch die entsprechenden Aufwendungen für die Privatwohnung des Beschwerdeführers nicht als nach einkommensteuerlichen Vorschriften zu beurteilende Betriebsausgaben behandelt werden.

Die auf § 12 Abs 2 Z 1 UStG 1972 gestützte Verweigerung eines diesbezüglichen Vorsteuerabzuges durch den angefochtenen Bescheid erfolgte daher zu Recht.

Die Beschwerde erweist sich somit als unbegründet, weshalb sie gemäß § 42 Abs 1 VwGG abzuweisen war.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl Nr 416/1994.

Wien, am 25. September 2001

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2001:1996140021.X00

Im RIS seit

17.01.2002

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

© 2024 JUSLINE

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

www.jusline.at