jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2015/1/29 2011/15/0173

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 29.01.2015

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §16 Abs1;
EStG 1988 §20 Abs1 Z1;
EStG 1988 §20 Abs1 Z2 lita;
EStG 1988 §4 Abs4;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofrätin Dr. Büsser sowie die Hofräte MMag. Maislinger, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer-Jenkins, über die Beschwerde des F G in S, vertreten durch die List Rechtsanwalts GmbH in 1180 Wien, Weimarer Straße 55/1, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Klagenfurt, vom 16. September 2011, Zl. RV/0041-K/06, betreffend Umsatzsteuer 2004 bis 2006 sowie Einkommensteuer 2005 bis 2007, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.326,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer betrieb im Streitzeitraum ein Einzelunternehmen mit dem Gegenstand Elektrohandel und Elektrotechnik in Kärnten und führte ab 2003 auf Großbaustellen in Niederösterreich Elektroinstallationen durch. Ab 2004 mietete er in Leobersdorf, wo er auch ein Büro samt Lageräumen unterhielt, Wohnungen für seine Arbeiter aus Kärnten an. Im August 2004 beteiligte er sich zudem zu 50 % an einer neu gegründeten, in Leobersdorf ansässigen GmbH, deren Geschäftsführer er ab September 2004 war. Die GmbH vertrieb Breitbandverbindungen, die u.a. vom Einzelunternehmen installiert wurden. Mit Vertrag vom 1. Dezember 2004 erwarb der Beschwerdeführer sodann eine rund 114 m2 große Wohnung in Vösendorf, die er mit der Begründung, dass er sich wegen der Großbaustellen an vier bis fünf Tage pro Woche in Niederösterreich aufhalten müsse und die Hotelkosten über den Aufwendungen für die Wohnung lägen, als notwendiges Betriebsvermögen seines Einzelunternehmens behandelte. Die im Zusammenhang mit dem Wohnungserwerb anfallende Umsatzsteuer (33.000 EUR) machte er im Dezember 2004 als Vorsteuer geltend. Die Anschaffungskosten aktivierte er zu 20 % (35.518,95 EUR) auf Grund und Boden und zu 80 % (144.595,77 EUR) auf

Gebäude. Von den Gebäudekosten machte er 2005, 2006 und 2007 eine AfA von 1,25 % p. a. als Betriebsausgabe geltend. Zudem brachte er die Betriebs- und Finanzierungskosten in Abzug. Im Juni 2008 veräußerte der Beschwerdeführer die Wohnung in Vösendorf umsatzsteuerpflichtig um das Entgelt von 188.000 EUR netto. Den Veräußerungsgewinn von 10.059,97 EUR erfasste er als Betriebseinnahme.

Anlässlich einer im Jahr 2005 durchgeführten Umsatzsteuersonderprüfung vertrat der Prüfer die Auffassung, für die Übernachtungen des Beschwerdeführers hätte eine wesentlich kleinere Wohnung ausgereicht. Es liege auch überhaupt keine Kostenersparnis vor, weil der Beschwerdeführer 2004 für 53 Übernachtungen Hotelkosten von 2.669,54 EUR geltend gemacht habe. Dieser Aufwand werde bereits durch die AfA von 2.475 EUR erreicht. Bei Einbezug der Betriebs-, Finanzierungs- und Instandhaltungskosten sowie der Aufwendungen für die Wohnungseinrichtung könne von einer Kosteneinsparung keine Rede sein. Bereits der Kostenüberhang lasse den Schluss auf eine private Vermögensanlage zu, die nach der Rechtsprechung (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 24. Oktober 2002, 99/15/0147) einer Zuführung zum betriebsnotwendigen Anlagevermögen entgegenstehe. Abgesehen davon habe der Beschwerdeführer, der 2003 ein Büro inklusive Nebenräumen und Lager in Leobersdorf angemietet habe, das als Unterkunft für die Arbeitnehmer und den Beschwerdeführer gedient habe und nach wie vor für Übernachtungen zur Verfügung stehe, in Vösendorf einen Hauptwohnsitz begründet (Meldebestätigung vom 30. Dezember 2004). Der Erwerb der Wohnung stehe zudem in einem zeitlichen Zusammenhang mit der Gründung einer GmbH, deren Gesellschafter und Geschäftsführer der Beschwerdeführer sei. Daher liege der Schluss nahe, dass die Aufwendungen für die Wohnung nicht nur das Einzelunternehmen beträfen.

Das Finanzamt folgte dem Prüfer und setzte zunächst die Umsatzsteuer Dezember 2004 und in weiterer Folge auch die Umsatzsteuer 2004 bis 2006 unter Außerachtlassung der auf die Wohnung in Vösendorf entfallenden Vorsteuern fest. Bei der Veranlagung zur Einkommensteuer 2005 bis 2007 berücksichtigte es die als Betriebsausgaben des Einzelunternehmens geltenden gemachten Aufwendungen für die Wohnung nicht.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde den dagegen gerichteten Berufungen - nach Durchführung ergänzender Erhebungen und eines Erörterungsgespräches, die erforderlich waren, weil der Beschwerdeführer im Berufungsverfahren vorgebracht hat, dass die in Rede stehende Wohnung als Büro des Einzelunternehmens genutzt worden sei, Arbeiter des Einzelunternehmens dort übernachtet bzw. ihre Mittagspausen verbracht hätten und Messgeräte des Einzelunternehmens dort gelagert worden seien - keine Folge und änderte die angefochtenen Bescheide zu Lasten des Beschwerdeführers ab.

Die belangte Behörde stellte fest, der Beschwerdeführer habe (trotz der im Vergleich zu den Einkünften aus selbständiger Arbeit hohen Geschäftsführerbezüge) keine Unterlagen beigebracht, die Aufschluss darüber geben, zu welchen Teilen er im Streitzeitraum als Einzelunternehmer bzw. als Geschäftsführer der im August 2004 gegründeten GmbH tätig gewesen sei. Aufgrund durchgeführter Erhebungen kam sie sodann zur Überzeugung, dass die in Rede stehende Wohnung nicht als Büro des Einzelunternehmers sondern - wenn überhaupt - als Servicestützpunkt der GmbH gedient habe. Dass Arbeiter des Einzelunternehmens in der Wohnung genächtigt bzw. dort ihre Mittagspause verbracht hätten, treffe nicht zu. Ein namentlich genannter Arbeiter, habe - entgegen den Angaben des Beschwerdeführers - über keinen Schlüssel für die Wohnung verfügt und in der Wohnung auch nicht an 199 (Vorhaltsbeantwortung des Beschwerdeführers vom 21. Februar 2008) bzw. 70 (Angaben des Beschwerdeführers beim Erörterungsgespräch) Tagen genächtigt. Der Arbeiter habe bei seiner Einvernahme durch die belangte Behörde angegeben, dass er einmal anlässlich einer Weihnachtsfeier und insgesamt vielleicht fünfmal in der Wohnung übernachtet habe. Dass eine Vielzahl von Arbeitern die Mittagspause in der Wohnung verbracht habe, sei nicht überprüfbar, weil der Beschwerdeführer - entgegen seiner Ankündigung beim Erörterungsgespräch - Namen und Anschriften der Arbeiter, die dazu hätten befragt werden können, nicht bekannt gegeben habe. Sollte der Beschwerdeführer tatsächlich Messgeräte in der Wohnung gelagert haben - wobei nicht klar sei, ob für das Einzelunternehmen oder die GmbH - werde die Wohnung hierdurch nicht zum notwendigen Betriebsvermögen.

Eine Eigentumswohnung lasse sich auch als private Vermögensanlage nützen. Selbst wenn die Ermittlungen zweifelsfrei ergeben hätten, dass die in Rede stehende Wohnung ausschließlich dem Betrieb des Einzelunternehmens gedient habe, sei angesichts der Größe und Ausstattung der Wohnung zu klären, ob private Zwecke für die Anschaffung der Wohnung auszuschließen seien oder nicht. Der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes folgend werde daher ein Vergleich der Kosten der Wohnung und des Aufwandes für 180 Nächtigungen in einem Hotel angestellt.

Die Bemessungsgrundlage für die Gebäude-AfA sei unstrittig. Der AfA-Satz bei für sonstige Zwecke genutzten betrieblichen Gebäuden betrage ohne Nachweis der Nutzungsdauer bis zu 2 % und werde in dieser Höhe festgesetzt, weil der vom Beschwerdeführer geforderte AfA-Satz von 1,25 % jeder Grundlage entbehre. Die AfA der Einrichtung stehe der Höhe nach außer Streit. Bei den Zinsen für die Fremdfinanzierung sei die belangte Behörde diversen Einwendungen des Beschwerdeführers gefolgt, weshalb nunmehr auch diese außer Streit stünden. Da der Beschwerdeführer sein Vorbringen, dass es bezüglich des Eigenmittelanteils, der Anschaffungsnebenkosten und der Einrichtung zu keiner nachhaltigen Fremdfinanzierung gekommen sei, nicht nachgewiesen habe, würden aber die Zinsen für einen Kontokorrentkredit in Ansatz gebracht. Die Betriebskosten und die von der Hausverwaltung vorgeschriebene Vorsorge für Instandhaltungen seien unstrittig und belegmäßig nachgewiesen. Ausgehend von den angeführten Aufwendungen würden sich von 2005 bis 2007 durchschnittliche Nächtigungskosten wie folgt ergeben (Beträge in EUR):

2005

2006

2007

AfA Gebäude

2.899,00

2.899,00

2.899,00

AfA Einrichtung

992,49

992,49

992,49

Bauspardarlehen

1.596,16

3.140,22

3.105,23

Wohnbauförderungsdarlehen

644,00

644,15

618,79

Kontokorrentkredit

2.259,39

2.662,24

3.301,75

Betriebskosten

3.123,04

3.151,90

3.204,35

Instandhaltung lt. Vorschreibung

1.243,01

185,00

185,00

Summe

12.757,09

13.675,00

14.306,61

Anzahl Nächtigungen

180

180

180

Durchschnittliche Nächtigungskosten

70,87

75,97

79,48

Das Finanzamt sei von 51 EUR pro Nacht für die vom Beschwerdeführer gewählte Autobahnraststätte vor Ankauf der in Rede stehenden Wohnung ausgegangen. Diesen Betrag habe der Beschwerdeführer noch 2004 bezahlt, weshalb kein Grund bestehe, von diesem Vergleichswert abzugehen. Die Aufwendungen für ein Hotel in Wien seien nicht von Relevanz, weil der Beschwerdeführer wiederholt auf die günstige Lage der in Rede stehenden Wohnung hingewiesen habe, die in einer gewissen Entfernung von Wien gelegen sei. Der Beschwerdeführer habe auch nicht behauptet, dass er in der bis dahin benützten Raststätte nicht mehr hätte nächtigen können. Er habe auch keine Zusatzkosten behauptet, weshalb solche nicht in die Berechnung einzubeziehen seien. Dem Beschwerdeführer werde aber insoweit entgegen gekommen, als die Kosten der Raststätte um 3 % pro Jahr erhöht würden. Die anlässlich des Erörterungsgesprächs begehrten Zusatzkosten für 60 bis 70 Nächtigungen zu je 70 EUR seien nicht in Ansatz zu bringen, weil sich das Vorbringen, Arbeiter des Einzelunternehmens hätten in der Wohnung genächtigt, als unzutreffend erwiesen habe. Da der Beschwerdeführer die Tätigkeit in Niederösterreich auf längere Sicht geplant habe, sei der 2008 erzielte Veräußerungsgewinn nicht in die Vergleichsrechnung einzubeziehen. Die Aufwendungen für die Wohnung lägen aber selbst bei Einbeziehung des Veräußerungserlöses über den Hotelkosten:

2005

2006

2007

1-6/2008

Gesamt:

Einzelkosten Raststätte

51,00

52,53

54,11

55,73

Nächtigungen

180

180

180

90

Gesamtkosten Raststätte

9.180,00

9.455,40

9.739,06

5.015,62

33.390,08

Gesamtkosten Wohnung

12.757,09

13.490,00

14.121,61

7.060,80

47.429,50

Differenz

-3.577,09

-4.034,60

- 4.382,55

-2.045,19

-14.039,42

Veräußerungsgewinn Wohnung

10.059,97

Mehraufwand Wohnung

-3.979,45

Der angestellte Vergleich zeige, dass der Aufwand für die Wohnung im Streitzeitraum und danach deutlich über dem Hotelaufwand liege. Dass es sich bei der gegenständlichen Wohnung um ein "Schnäppchen" handle und eine kleinere Wohnung annähernd gleich viel gekostet hätte, habe der Beschwerdeführer trotz Aufforderung hierzu nicht dargetan. Die dazu vorgelegten Unterlagen stammten aus dem Jahr 2011 und stellten schon deswegen keinen Nachweis hierfür dar. Abgesehen davon habe der Beschwerdeführer den äußerst günstigen m2 Preis nur ermittelt, indem er den Gesamtkaufpreis für die Wohnung durch die Gesamtzahl der m2 inklusive Terrassenflächen dividiert habe, die aber eine andere Wertigkeit hätten.

Da private Interessen am Ankauf der Wohnung - sei es als zweiter Haushalt, sei es als Vermögensanlage - nicht auszuschließen seien, sei die im Zusammenhang mit der Wohnung angefallene Umsatzsteuer gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG iVm § 20 EStG 1988 nicht als Vorsteuer abziehbar. Die damit im Zusammenhang stehenden Aufwendungen stellten gemäß § 20 EStG 1988 keine Betriebsausgaben des Einzelunternehmens dar.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die belangte Behörde führt im angefochtenen Bescheid aus, dass der Beschwerdeführer im Streitzeitraum als Geschäftsführer einer GmbH sowie als Einzelunternehmer tätig gewesen sei und die jeweiligen Aufgabenbereiche,

Einsatzzeiten und -orte nicht nachvollziehbar dargetan habe. Daher sei nicht feststellbar, dass die streitgegenständliche Wohnung ausschließlich dem Betrieb des Einzelunternehmens gedient habe. Aber selbst für den Fall, dass die Ermittlungen zweifelsfrei ergeben hätten, dass die Wohnung ausschließlich dem Betrieb des Einzelunternehmens gedient habe, sei angesichts der Größe und Ausstattung der Wohnung die Frage zu klären, ob private Zwecke für die Anschaffung der Wohnung auszuschließen seien, weil sich eine Wohnung für verschiedene Zwecke, so auch für die private Vermögensanlage, eigne. Im Rahmen eines Kostenvergleichs stellte die belangte Behörde sodann fest, dass der Aufwand des Beschwerdeführers für die Wohnung bedeutend über jenem der zuvor aufgewendeten Hotelkosten lägen. Die Aufwendungen für die Wohnung seien daher gemäß § 20 EStG 1988 nicht als Betriebsausgaben abziehbar und die in Bezug auf die Wohnung angefallene Umsatzsteuer könne gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 UStG 1994 iVm § 20 EStG 1988 nicht als Vorsteuer geltend gemacht werden.

In dieser Beurteilung kann der belangten Behörde nicht gefolgt werden.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dürfen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Dasselbe gilt nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a leg. cit. für Aufwendungen und Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche und gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Haushaltsaufwendungen oder Aufwendungen für die Lebensführung sind demnach grundsätzlich nicht als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abziehbar. Lediglich unvermeidbare Mehraufwendungen, die dem Abgabepflichtigen dadurch erwachsen, dass er am Beschäftigungsort wohnen muss und ihm die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort ebenso wenig zugemutet werden kann wie die tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz, werden als beruflich bzw. betrieblich bedingte Mehraufwendungen bei jener Einkunftsart abzuziehen sein, bei der sie erwachsen sind. Die Obergrenze der abziehbaren Wohnungskosten ist mit der Höhe der Aufwendungen für eine zweckentsprechende Wohnung am Beschäftigungsort zu ziehen (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 23. November 2011, 2010/13/0148, mwN). In diesem Sinne unterliegen die tatsächlich angefallenen Wohnkosten einer Angemessenheitsprüfung.

Der Beschwerdeführer hatte im Streitzeitraum einen Wohnsitz in Kärnten, wo er ein Einzelunternehmen betrieb, und führte im Rahmen dieses Unternehmens auf Großbaustellen in Niederösterreich Elektroinstallationen durch. Zudem war er wesentlich beteiligter Gesellschafter und Geschäftsführer einer GmbH (§ 22 Z 2 EStG 1988) mit Sitz in Niederösterreich. Dies hat - auch nach den Feststellungen der belangten Behörde - an vier bis fünf Tagen pro Woche die Anwesenheit des Beschwerdeführers in Niederösterreich erfordert. Dass dem Beschwerdeführer die Verlegung des Familien- bzw. Betriebssitzes nach Niederösterreich oder die tägliche Rückkehr zum Familien- bzw. Betriebssitz in Kärnten zumutbar war, hat die belangte Behörde nicht festgestellt. Ausgehend davon standen dem Beschwerdeführer die unvermeidbaren Mehraufwendungen, die ihm erwachsen sind, weil er am Beschäftigungs- bzw. Tätigkeitsort wohnen musste, als Betriebsausgaben zu. Derartige Mehraufwendungen sind dem Beschwerdeführer - zunächst in Form von Hotelkosten und dann in Form von Aufwendungen für die im Dezember 2004 angeschaffte Wohnung - auch unstrittig erwachsen, nachdem eine Verwendung der Wohnung für private Zwecke nicht festgestellt wurde (vgl. dazu z.B. das hg. Erkenntnis vom 24. Oktober 2002, 99/15/0147, VwSlg 7760/2002).

Ausgehend davon, dass die in Rede stehende Wohnung nur ihm Rahmen der betrieblich bzw. beruflich bedingten Aufenthalte des Beschwerdeführers in Niederösterreich (sei es in seiner Funktion als Einzelunternehmer oder in seiner Funktion als Geschäftsführer einer GmbH, die laut angefochtenem Bescheid zu hohen Geschäftsführerbezügen geführt hat) genützt wurde, ist aber nicht nachvollziehbar, dass die Aufwendungen für die Wohnung zur Gänze nicht abziehbar wären. Die betragsmäßige Obergrenze der abziehbaren Wohnungsaufwendungen in einem solchen Fall ist vielmehr mit der Höhe der Aufwendungen für eine zweckentsprechende Wohnung zu ziehen (Angemessenheitsprüfung). Die belangte Behörde hat demnach die Rechtslage verkannt, indem sie die in Rede stehenden Aufwendungen als zur Gänze nicht abziehbar angesehen hat.

Ob und inwieweit der Beschwerdeführer die im Zusammenhang mit der Wohnung angefallene Umsatzsteuer als Vorsteuer in Abzug bringen darf, kann mangels ausreichender Sachverhaltsfeststellungen der belangten Behörde nicht abschließend entschieden werden. Diesbezüglich wird im fortzusetzenden Verfahren insbesondere festzustellen sein,

ob der Beschwerdeführer als Geschäftsführer unternehmerisch tätig war (vgl. dazu z.B. das Urteil des EuGH vom 18. Oktober 2007, C- 355/06, van der Steen). Die Frage des Vorsteuerabzugs kann erst auf der Grundlage von Feststellungen über die Nutzung der Wohnung für unternehmerische Zwecke beurteilt werden.

Der angefochtene Bescheid ist daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VerordnungBGBl. II Nr. 455/2008.

Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß § 79 Abs. 11 letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden.

Wien, am 29. Jänner 2015

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2015:2011150173.X00

Im RIS seit

26.02.2015

Zuletzt aktualisiert am

04.05.2015

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at