jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1997/3/18 93/14/0235

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 18.03.1997

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1972 §4 Abs1;
EStG 1972 §4 Abs4;
EStG 1972 §6 Z5;
EStG 1972 §7;
EStG 1988 §113 Abs1;
EStG 1988 §114 Abs4;
EStG 1988 §16 Abs1 Z8;
EStG 1988 §4 Abs1;
EStG 1988 §4 Abs4;
EStG 1988 §6 Z5;
EStG 1988 §7;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss sowie die Hofräte Dr. Karger, Dr. Graf, Mag. Heinzl und Dr. Zorn als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Hajicek, über die Beschwerde des Dr. G in L, vertreten durch Dr. K, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich, Berufungssenat III, vom 28. September 1993, 6/184/2-BK/S-1993, betreffend ua Einkommensteuer für das Jahr 1989, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen von 4.565 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer ist seit 1. Februar 1988 als Wirtschaftstreuhänder tätig, wobei er seinen Gewinn gemäß § 4 Abs 3 EStG ermittelt. Er hat seinen Berufssitz in seinem, im Jahr 1973 gekauften, privaten Wohnhaus (idF Haus). Der betrieblich genutzte Anteil am Haus beträgt 18 %.

In seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 1988 brachte der Beschwerdeführer für den betrieblich genutzten Anteil am Haus eine kalkulatorische Miete als Betriebsausgabe zum Ansatz. Das Finanzamt teilte dem

Beschwerdeführer daraufhin mit, eine derartige Miete könne nicht anerkannt werden. An deren Stelle machte der Beschwerdeführer sodann auf Basis der Anschaffungskosten der Liegenschaft von 1,700.000 S eine anteilige Absetzung für Abnutzung (idF aAfA) von 2,5 % als Betriebsausgabe geltend. Das Finanzamt teilte dem Beschwerdeführer in der Folge mit, die von ihm vorgenommene aAfA von 2,5 % erscheine zu hoch. Es werde von einer aAfA von 1,5 % ausgegangen. In Beantwortung dieses Vorhaltes führte der Beschwerdeführer aus, mit einer aAfA von 2,5 % werde der schlechte Erhaltungszustand des Hauses sowie der Umstand, daß er bereits der dritte Besitzer des Hauses sei, berücksichtigt. In seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 1989 machte der Beschwerdeführer eine aAfA von 2 % auf Basis des geschätzten gemeinen Wertes des Hauses von 4,168.000 S als Betriebsausgabe geltend. In einem Vorhalt betreffend die Jahre 1988 und 1989 forderte das Finanzamt den Beschwerdeführer auf anzugeben, warum er im Jahr 1988 die Anschaffungskosten, nunmehr jedoch den gemeinen Wert des Hauses als Bemessungsgrundlage für die aAfA heranziehe, sowie zu belegen, wie sich der gemeine Wert des Hauses ermittle. Es sei beabsichtigt, den vierfachen Einheitswert als Bemessungsgrundlage für die aAfA heranzuziehen. Der Beschwerdeführer gab dazu an, anläßlich des Abschlusses einer Feuerversicherung sei für den Zeitpunkt Mai 1985 von einem Bausachverständigen der Versicherung der Gesamtneubauwert des Hauses ohne Grund und Boden mit 5,050.000 S bewertet worden. Aufgrund der Baukostenindexsteigerung betrage der Neubauwert zum 30. Juni 1989 rund 5,840.000 S. Das Haus sei von ihm in den Jahren 1980 und 1981 fertiggestellt und die Benutzungsbewilligung mit Bescheid vom 17. August 1981 erteilt worden. Unter Anwendung eines Abschreibungssatzes von 2 % pro Jahr ergebe sich für den Zeitraum von 1981 bis 1988, somit für acht Jahre, eine Abschreibung von 16 %, woraus ein gemeiner Wert des Hauses von rund 4,900.000 S resultiere. Er stelle daher den Antrag, als Bemessungsgrundlage für die aAfA diesen Wert anstelle des in der Einkommensteuererklärung für das Jahr 1989 geltend gemachten Wertes von 4,168.000 S heranzuziehen. Die Annahme des Finanzamtes, der vierfache Einheitswert entspreche dem gemeinen Wert, sei nicht gerechtfertigt.

In den Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 1988 und 1989 wurde als Bemessungsgrundlage für die aAfA der vierfache Einheitswert von 2,228.000 S herangezogen und für das Jahr 1988 eine aAfA von 1,5 % sowie für das Jahr 1989 eine solche von 2 % als jeweilige Betriebsausgabe anerkannt.

Gegen diese Bescheide wandte der Beschwerdeführer ein, es seien zu Unrecht als Bemessungsgrundlage für die aAfA 2,228.000 S anstelle von 4,168.000 S herangezogen worden. Darüber hinaus sei entgegen seiner Erklärung lediglich eine aAfA von 1,5 % anstelle der beantragten von 2,5 % für das Jahr 1988 bzw 2 % für das Jahr 1989 anerkannt worden. In der Folge legte der Beschwerdeführer ein Gutachten einer gerichtlich beeideten Sachverständigen vor, in welchem der Verkehrswert des Hauses mit rund 4,169.000 S exklusive Mehrwertsteuer ausgewiesen wird und beantragte, diesen Wert als Bemessungsgrundlage für die aAfA heranzuziehen.

Die belangte Behörde teilte daraufhin dem Beschwerdeführer mit, gemäß § 6 Z 7 EStG 1972 (gemeint wohl Z 5) seien Einlagen mit dem Teilwert, höchstens jedoch mit den tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten anzusetzen. Aus der Aktenlage ergebe sich, daß der Beschwerdeführer die Liegenschaft im Jahr 1973 um 1,700.000 S gekauft habe. In Beantwortung dieses Vorhaltes führte der Beschwerdeführer aus, er habe das Haus nicht in den Betrieb eingebracht. Im Hinblick darauf, daß er das Haus im Jahr 1973, somit vor mehr als zehn Jahren erworben habe, beantrage er, als Bemessungsgrundlage für die aAfA den durch das Gutachten nachgewiesenen gemeinen Wert des Hauses von 4,169.000 S heranzuziehen.

Im nunmehr angefochtenen Bescheid zog die belangte Behörde als Bemessungsgrundlage für die aAfA die Anschaffungskosten der Liegenschaft von 1,700.000 S heran und anerkannte für das Jahr 1988 eine aAfA von 1,67 % sowie für das Jahr 1989 eine solche von 2 %. Zur Begründung führte die belangte Behörde - soweit im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof von Relevanz - aus, der Beschwerdeführer nutze 18 % des Hauses betrieblich. Aufgrund dieser untergeordneten Nutzung gehöre das gesamte Haus zum Privatvermögen. Dennoch sei der auf die Nutzungsdauer verteilte Wertverzehr als Betriebsausgabe anzusetzen. Die Bestimmungen über die Bewertung und die AfA würden auch für diesen Fall gelten. Im EStG 1988 seien die Bestimmungen über die Bewertung von Einlagen neu gefaßt. In den dort angeführten Fällen seien Einlagen mit dem höheren Teilwert zu bewerten. Gemäß § 6 Z 5 EStG 1972 seien Einlagen mit dem Teilwert im Zeitpunkt der Zuführung, höchstens jedoch mit den tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten anzusetzen. Der Beschwerdeführer habe das Haus im Jahr 1973 um 1,700.000 S gekauft. In seiner ersten Vorhaltsbeantwortung habe er die aAfA auf Basis der Anschaffungskosten errechnet. Die Bemessungsgrundlage für die aAfA für das Jahr 1988 betrage daher 1,700.000 S. Für das Jahr 1989 sei das EStG 1988 heranzuziehen. Gemäß § 113 Abs 1 EStG 1988 sei für Wirtschaftsgüter, die bereits am Schluß des letzten, vor dem 1.

Jänner 1989 abgelaufenen Wirtschaftsjahres zum Betriebsvermögen gehört hätten, von den Wertansätzen des § 6 EStG 1972 auszugehen. Die Bemessungsgrundlage für die aAfA bleibe daher für das Jahr 1989 gleich. Die aAfA betrage für das Jahr 1989 gemäß § 8 Abs 1 letzter Fall EStG 1988 2 % der Anschaffungskosten.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften des angefochtenen Bescheides erhobene Beschwerde.

Die belangte Behörde legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor und beantragt in ihrer Gegenschrift, die Beschwerde kostenpflichtig abzuweisen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Strittig ist lediglich die Bemessungsgrundlage der aAfA für

das Jahr 1989.

Der Beschwerdeführer hält dem angefochtenen Bescheid im wesentlichen entgegen, die belangte Behörde ziehe zu Unrecht nicht den Teilwert des Hauses, der von ihm mittels Gutachten belegt worden sei, sondern die seinerzeitigen Anschaffungskosten heran. Er habe das im Jahr 1973 erworbene Haus bis zum Jahr 1988 ausschließlich privat genutzt. Die belangte Behörde habe festgestellt, das Haus gehöre zum Privatvermögen und nicht zum Betriebsvermögen. Dennoch habe sie die Übergangsbestimmung des § 113 Abs 1 EStG 1988 herangezogen, welche jedoch lediglich für Betriebsvermögen gelte und damit im Beschwerdefall nicht anwendbar sei. Der mit der Nutzung des zum Privatvermögen gehörenden Hauses verbundene Wertverzehr sei für jede Veranlagungsperiode eigenständig nach Maßgabe des jeweiligen Nutzungsumfanges zu ermitteln. Der Wertverzehr könne nicht davon abhängig sein, wann diese Nutzung begonnen habe.

Mit diesem Vorbringen zeigt der Beschwerdeführer keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf. Bei einem Haus, das nur zu 20 %, somit in untergeordnetem Ausmaß zu betrieblichen Zwecken genutzt wird und so zur Gänze zum Privatvermögen gehört, ist aber dennoch eine aAfA als Betriebsausgabe anzuerkennen (vgl die hg Erkenntnisse vom 13. Dezember 1989, 85/13/0041, Slg Nr 6458/F, sowie vom 21. November 1995, 92/14/0160, beide mwA). Bei dieser Nutzung handelt es sich um eine Nutzungseinlage (vgl Doralt, EStG2, § 6 Tz 377, Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, § 4 Tz 67, sowie Zorn, ÖStZ 1989, 7), wobei das Haus nach den Bewertungsvorschriften des § 6 Z 5 EStG 1972 bzw 1988 zu bewerten ist. Der Beschwerdeführer hat das Haus bereits am Schluß des letzten vor dem 1. Jänner 1989 abgelaufenen Wirtschaftsjahres zu 18 % betrieblich genutzt. Zufolge der Übergangsbestimmung des § 113 Abs 1 EStG 1988, die auch für die Bewertung von Einlagen gilt (vgl ErläutRV 621 BlgNR, 17. GP), ist für die Bewertung im oben beschriebenen Sinn von den Wertansätzen des § 6 Z 5 EStG 1972 auszugehen. Der Begriff "Betriebsvermögen" in § 113 Abs 1 EStG 1988 ist in diesem Zusammenhang weit auszulegen, weil der Gesetzgeber mit dieser Übergangsbestimmung erkennbar die Absicht verfolgt, generell keine Neubewertung hinsichtlich der Bemessungsgrundlage für die AfA herbeizuführen (vgl nochmals die ErläutRV zu § 113 EStG 1988, wo es heißt: "Für seinerzeit durchgeführte Einlagen bedeutet diese Vorschrift, daß die nach der bisherigen Rechtslage zwingend anzusetzenden niedrigeren tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten auch dann nicht auf den höheren Teilwert zum Zeitpunkt der Einlage aufgewertet werden dürfen, wenn die in § 6 Z 5 angeführten Fristen überschritten worden sind."). Dies steht auch im Einklang mit § 114 Abs 4 EStG 1988, demzufolge bei den Einkunftsarten des § 2 Abs 3 Z 4 bis Z 7 leg cit durch § 16 Abs 1 Z 8 leg cit keine neue Bemessungsgrundlage begründet wird. Die belangte Behörde hat daher zu Recht die seinerzeitigen Anschaffungskosten als Bemessungsgrundlage für die aAfA herangezogen, wobei ihr jedoch der Fehler unterlaufen ist, daß sie von den Anschaffungskosten der Liegenschaft keinen Anteil für den Wert des Grund und Bodens ausgeschieden hat. Dadurch ist der Beschwerdeführer jedoch in seinen Rechten nicht verletzt worden.

Der Beschwerdeführer hält dem angefochtenen Bescheid weiters entgegen, die belangte Behörde habe insofern Verfahrensvorschriften verletzt, als sie aus dem Umstand, daß er im Einkommensteuerverfahren für das Jahr 1988 zunächst den Kaufpreis des Hauses von 1,700.000 S als Bemessungsgrundlage für die aAfA herangezogen habe, den Schluß gezogen habe, die gesamten Anschaffungskosten hätten lediglich diesen Betrag ausgemacht. Tatsächlich habe er Aufwendungen von "mehreren 100.000 S" zusätzlich tätigen müssen, um das Haus in einen bewohnbaren Zustand zu versetzen. Die belangte Behörde habe es jedoch unterlassen, die tatsächlichen Anschaffungskosten zu ermitteln und dadurch den Sachverhalt in einem wesentlichen Punkt aktenwidrig angenommen bzw die Vorschriften über das Parteiengehör verletzt. Die belangte Behörde hätte ihm mitteilen müssen, daß sie als Bemessungsgrundlage für die

aAfA die historischen Anschaffungskosten heranzuziehen beabsichtigte. Wäre diese Mitteilung erfolgt, so hätte er einen wesentlich höheren Betrag als den von 1,700.000 S nachweisen können. Der Vorhalt der belangten Behörde sei dazu nicht ausreichend gewesen, weil sie sich in diesem auf das EStG 1972 bezogen habe.

Die behauptete Verletzung von Verfahrensvorschriften liegt nicht vor. Der Beschwerdeführer hat den Vorhalt, in dem die belangte Behörde von Anschaffungskosten von 1,700.000 S ausgegangen ist, im wesentlichen dahingehend beantwortet, daß er eine Bewertung des Hauses mit dem Teilwert beantragte. Er hat jedoch während des gesamten Verwaltungsverfahrens die tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Hauses nicht konkret beziffert. Wenn der Beschwerdeführer in der Beschwerde erstmals von "mehreren 100.000 S" spricht, so ist auch dieses Vorbringen, abgesehen von dem im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof geltenden Neuerungsverbot, nicht ausreichend konkret, um Rückschlüsse auf die behaupteten tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten zuzulassen. Wie oben ausgeführt, ist die Bemessungsgrundlage für die aAfA für das Jahr 1988 auch für das Jahr 1989 maßgeblich.

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

Die Entscheidung über den Aufwandersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl Nr 416/1994.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1997:1993140235.X00

Im RIS seit

20.11.2000

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at