jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1995/11/21 92/14/0160

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 21.11.1995

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1972 §16 Abs1;
EStG 1972 §20 Abs1;
EStG 1972 §4 Abs4;
EStG 1972 §7 Abs1;
EStG 1988 §16 Abs1;
EStG 1988 §20 Abs1;
EStG 1988 §4 Abs4;
EStG 1988 §7 Abs1;

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. Traudtner, über die Beschwerde des Dr. G in W, vertreten durch Dr. B, Rechtsanwalt in L, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich, Berufungssenat III, vom 30. Juni 1992, 14/89/1-BK/Gr-1991, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1987 bis 1989, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird, soweit er die Einkommensteuer für die Jahre 1987 und 1988 betrifft, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben. Im übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen von 13.100 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer, ein Facharzt, bezieht sowohl Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als auch solche aus selbständiger Arbeit, wobei er den Gewinn gemäß § 4 Abs 3 EStG ermittelt.

Im Anschluß an eine abgabenbehördliche Prüfung hielt der Prüfer in der gemäß § 151 Abs 3 BAO verfaßten Niederschrift ua fest, der Beschwerdeführer nutze in dem von ihm angeschafften und seinen Wohnsitz darstellenden Haus einen Raum ausschließlich zu beruflichen Zwecken. Auf Grund der Nutzungsverhältnisse seien 15 % der auf die Kosten des Hauses entfallenden Anschaffungen als Betriebsausgaben anzuerkennen. Der Beschwerdeführer habe für die Anschaffung des Hauses bereits vor dem 1. Jänner 1987 beträchtliche Mittel aufgewendet, weswegen sein

Girokonto am 1. Jänner 1987 einen negativen Saldo von 1,239.279,95 S ausgewiesen habe. Am 24. April 1987 habe der Beschwerdeführer für das Haus weitere 1,500.000 S sowie am 2. Jänner 1989 für den Kauf eines Miteigentumsanteiles an einem Miethaus 1,462.580 S von seinem Girokonto abgebucht, weswegen auf diesem vom 1. Jänner 1987 bis 28. Februar 1988 sowie vom 2. Jänner 1989 bis 4. Juli 1989 negative Salden ausgewiesen worden seien. Die mit der Anschaffung des Hauses und dem Kauf des Miteigentumsanteiles an dem Miethaus im Zusammenhang stehenden Zinsen habe der Beschwerdeführer in den Jahren 1987 bis 1989 im Ausmaß von

115.578 S, 2.070 S und 34.719 S zur Gänze als Betriebsausgaben geltend gemacht. Da Fremdmittel nur dann als durch den Betrieb veranlaßt anzusehen seien, wenn sie ursächlich und unmittelbar auf Vorgängen beruhten, die den Betrieb beträfen, seien die Zinsen nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen.

Das Finanzamt schloß sich den Ausführungen des Prüfers an und erließ entsprechende Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1987 bis 1989, wobei es zur Begründung auf die bereits erwähnte Niederschrift verwies.

Mit Berufung wandte der Beschwerdeführer - soweit für das hg Verfahren von Relevanz - ein, wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 19. September 1990, 89/13/0112, ausgeführt habe, seien Zinsen eines betrieblichen Girokontos stets als Betriebsausgaben anzuerkennen.

In einer hinsichtlich der Anerkennung der Zinsen als Betriebsausgaben abweisenden Berufungsvorentscheidung hielt das Finanzamt dem Beschwerdeführer vor, grundsätzlich werde die einem Steuerpflichtigen zustehende Dispositionsfreiheit, seinen Betrieb mit Eigen- oder Fremdkapital zu finanzieren, nicht bestritten. Diese Dispositionsfreiheit löse aber nicht die allein maßgebliche Frage, ob mit bestimmten Fremdmitteln tatsächlich ein Betrieb finanziert und somit die mit diesen Fremdmitteln im Zusammenhang stehenden Zinsen als durch den Betrieb veranlaßt als Betriebsausgaben anzuerkennen seien. Nur dann, wenn Fremdmittel ursächlich und unmittelbar auf Vorgängen beruhten, die den Betrieb beträfen, stellten diese Fremdmittel eine Betriebsschuld dar. Es sei unbestritten, daß die auf dem Girokonto jeweils ausgewiesenen negativen Salden ausschließlich durch Anschaffungen im privaten Bereich des Beschwerdeführers entstanden seien, somit die Fremdmittel ihrem Grund nach nicht mit dem Betrieb des Beschwerdeführers verknüpft seien. Die Fremdmittel stellten somit solche des Privat- und nicht des Betriebsvermögens dar, weswegen die strittigen Zinsen nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen seien. Der Hinweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. September 1990, 89/13/0112, gehe ins Leere, weil diesem ein anderer Sachverhalt zugrunde gelegen sei.

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz vertrat der Beschwerdeführer die Ansicht, der einzige Unterschied zwischen dem dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. September 1990, 89/13/0112, zugrunde liegenden und dem vom Prüfer festgestellten Sachverhalt bestehe darin, daß er aus Mitteln seines Betriebes keine privaten Versicherungsprämien bezahlt, sondern private Anschaffungen getätigt habe. Hiebei sei noch zu berücksichtigen, ein Teil des Hauses werde zu beruflichen und somit betrieblichen Zwecken genutzt. Es sei daher gleichgültig, ob von einem betrieblichen Girokonto Beträge für eine private Versicherungsprämie oder für private Anschaffungen abgebucht würden, weswegen die strittigen Zinsen zur Gänze als Betriebsausgaben anzuerkennen seien.

In der mündlichen Verhandlung verwies der Beschwerdeführer neuerlich darauf, sein Fall sei mit dem im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. September 1990, 89/13/0112, entschiedenen ident. Das Girokonto sei sowohl von ihm als auch vom Finanzamt stets als zum Betriebsvermögen gehörend angesehen worden, weswegen die in den Jahren 1988 und 1989 angefallenen Habenzinsen unter den Betriebseinnahmen erklärt und vom Finanzamt unter den Einkünften aus selbständiger Arbeit zum Ansatz gebracht worden seien. Überdies nutze er das Haus zu 15 % zu beruflichen und somit betrieblichen Zwecken, weswegen von den in den Jahren 1987 und 1988 angefallenen Zinsen zumindest dieser Prozentsatz als Betriebsausgaben anzuerkennen sei.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung hinsichtlich der Anerkennung der gesamten, aber auch eines Teiles der Zinsen als Betriebsausgaben ab, wobei sie zur Begründung zunächst im Einklang mit dem Finanzamt ausführte, nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes seien Zinsen für betriebsbedingte Fremdmittel auch dann als Betriebsausgaben anzuerkennen, wenn den durch die laufenden täglichen Geschäftsfälle entstehenden und sich vergrößernden Betriebsverbindlichkeiten zahlreiche und laufende Privatentnahmen gegenüberstünden. Die Abgabenbehörde dürfe weder die Zweckmäßigkeit noch die Angemessenheit

der Wahl der Finanzierungsart eines Betriebes prüfen. Es stehe daher dem Steuerpflichtigen grundsätzlich frei, seinen Betrieb mit Eigen- oder Fremdkapital auszustatten. Selbst wenn der Steuerpflichtige über Mittel außerbetrieblicher Art verfüge, sei er nicht gezwungen, diese zu einer erforderlichen Betriebsfinanzierung zu verwenden. Der Steuerpflichtige sei daher nicht gehalten, Fremdmittel mit ihm zur Verfügung stehenden außerbetrieblichen Finanzierungsquellen abzudecken oder dem Betrieb Mittel erst nach Abdeckung der Verbindlichkeiten zu außerbetrieblichen Zwecken zu entnehmen. Es seien daher keine Untersuchungen anzustellen, ob betriebsbedingte Fremdmittel ab einer bestimmten Höhe ihren betrieblichen Charakter verlören, weil während des Bestandes einer Schuld Privataufwendungen durch den Steuerpflichtigen vorgenommen worden seien. Denn mittelbare, durch in die Privatsphäre des Steuerpflichtigen fallende Aufwendungen ausgelöste Auswirkungen hätten auf die Höhe der zu betrieblichen Zwecken aufgenommenen Fremdmittel ohne Folge zu bleiben. Es sei daher die Frage nach dem Zweck der aufgenommenen Fremdmittel zu beantworten. Denn nur, wenn diese Fremdmittel ursächlich und unmittelbar auf Vorgängen beruhten, die den Betrieb beträfen, seien sie als Betriebsschulden zu behandeln. Lägen somit Betriebsschulden vor, seien die hiefür entrichteten Zinsen als Betriebsausgaben anzuerkennen. Es sei somit die unternehmerische Dispositionsfreiheit hinsichtlich der Betriebsfinanzierung mit einem Kausalitätsnachweis bezüglich des Schuldgrundes zu verknüpfen. Nur die nachweisliche Betriebsfinanzierung durch Fremdmittel ohne Rücksicht auf die Kapitalsituation sei daher als betriebsbezogen anzusehen, weswegen mittelbare, durch privat veranlaßte Aufwendungen ausgelöste Auswirkungen unbeachtlich seien. Es sei unbestritten, daß der wirtschaftliche Grund für das Entstehen der negativen Salden auf dem Girokonto ausschließlich im privaten Bereich des Beschwerdeführers gelegen sei. Sei aber davon auszugehen, daß die Fremdmittel von vornherein nicht mit dem Betrieb des Beschwerdeführers verknüpft gewesen seien und stets Privatschulden dargestellt hätten, könnten die hiefür entrichteten Zinsen nicht als Betriebsausgaben anerkannt werden. Hiebei komme es auf den Umstand, daß das Girokonto stets als zum Betriebsvermögen gehörend angesehen worden sei, nicht an. Nicht die Einstellung von Fremdmitteln auf dem Girokonto sei entscheidungswesentlich, sondern - wie bereits ausgeführt - der Zweck der jeweils aufgenommenen Fremdmittel. Was den Eventualantrag des Beschwerdeführers betreffe, zumindest 15 % der Zinsen, die für die Anschaffung des zu diesem Prozentsatz zu beruflichen und somit betrieblichen Zwecken genutzten Hauses angefallen seien, als Betriebsausgaben anzuerkennen, werde zunächst darauf hingewiesen, daß nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ein Haus, das zu weniger als 20 % betrieblich genutzt werde, zur Gänze zum Privatvermögen gehöre. Es seien allerdings in einem solchen Fall anteilige Absetzungen für Abnutzung als Betriebsausgaben anzuerkennen, die den auf die Nutzungsdauer verteilten Wertverzehr des betrieblichen Zwecken dienenden Anteiles des Hauses entsprächen. Zinsen für die zur Anschaffung eines Hauses aufgenommenen Fremdmittel seien insoweit als Betriebsausgaben anzuerkennen, als das Haus zum Betriebsvermögen gehöre. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes seien Zinsen für Fremdmittel, die unmittelbar oder mittelbar aufgenommen worden seien, um die Anschaffungskosten eines Hauses ganz oder teilweise zu begleichen, im Hinblick darauf, daß die Anschaffung ein einheitlicher Vorgang sei, und Fremdmittel das Haus samt Grundstück gleichmäßig belasteten, als Betriebsausgaben nur in jenem Verhältnis anzuerkennen, in dem das Haus zum Betriebsvermögen gehöre. Da das Haus des Beschwerdeführers wegen seiner bloß 15 %igen betrieblichen Nutzung zur Gänze zum Privatvermögen gehöre, könnten die mit dessen Anschaffung im Zusammenhang stehenden Fremdmittel nicht als zum Betriebsvermögen gehörend angesehen werden, weswegen auch nicht 15 % der Zinsen, die somit für Privatschulden aufgewendet worden seien, als Betriebsausgaben anzuerkennen seien.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes erhobene Beschwerde. Der Beschwerdeführer erachtet sich in seinem Recht auf Anerkennung der gesamten, in eventu von 15 % der in den Jahren 1987 und 1988 über sein Girokonto entrichteten Zinsen als Betriebsausgaben verletzt.

Die belangte Behörde legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor und beantragt in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Das vom Beschwerdeführer zur Stützung seiner Ansicht mehrfach zitierte hg Erkenntnis vom 19. September 1990, 89/13/0112, betrifft einen Fall, in dem einerseits die aufgenommenen Fremdmittel ausschließlich betrieblich verwendet wurden, anderseits die Finanzierung der privaten Aufwendungen aus Eigenmitteln erfolgt ist. Der nunmehr zu beurteilende Sachverhalt unterscheidet sich somit wesentlich von dem des hg Erkenntnisses vom 19. September 1990, 89/13/0112. Der Hinweis des Beschwerdeführers auf dieses Erkenntnis geht daher ins Leere.

Der Verwaltungsgerichtshof hält die im Erkenntnis vom 18. Jänner 1989, 88/13/0081, mwA, vertretene, von der belangten Behörde zur Begründung des angefochtenen Bescheides herangezogene Rechtsansicht aufrecht, wonach die für Fremdmittel zu entrichtenden Zinsen nur dann als Betriebsausgaben anzuerkennen sind, wenn diese Fremdmittel ursächlich und unmittelbar auf Vorgängen beruhen, die den Betrieb betreffen. Da die vom Beschwerdeführer aufgenommenen Fremdmittel von vornherein nur - wie noch auszuführen sein wird - zu einem geringen Teil mit seinem Betrieb verknüpft gewesen sind, stellen die hiefür über das Girokonto entrichteten Zinsen nicht zur Gänze Betriebsausgaben dar. Daran vermag auch der Umstand nichts zu ändern, daß das Girokonto sowohl vom Beschwerdeführer als auch von der belangten Behörde als zum Betriebsvermögen gehörend angesehen worden ist. Denn darauf kommt es - wie die belangte Behörde zu Recht ausgeführt hat - für die Anerkennung von Zinsen als Betriebsausgaben nicht an.

Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits im Erkenntnis vom 21. Mai 1985, 85/14/0004, sowie in jüngster Zeit im Erkenntnis vom 4. Oktober 1995, 93/15/0130, ausgeführt hat, sind Verbindlichkeiten, die der Steuerpflichtige anläßlich des Erwerbes oder der Herstellung eines sowohl betrieblichen als auch privaten Zwecken dienenden Hauses eingeht, nur nach Maßgabe der betrieblichen und privaten Nutzung auf das Betriebs- und Privatvermögen aufzuteilen. Analog hiezu stellen die hiefür entrichteten Zinsen entweder Betriebsausgaben oder Kosten der Lebensführung dar. Der Beschwerdeführer ist daher mit seiner Ansicht, 15 % der in den Jahren 1987 und 1988 entrichteten Zinsen, die für die Anschaffung des zu diesem Prozentsatz zu beruflichen und somit betrieblichen Zwecken genutzten Hauses angefallen seien, seien als Betriebsausgaben anzuerkennen, im Recht. Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung ausgeführt hat (vgl beispielsweise das Erkenntnis vom 13. Dezember 1989, 85/13/0041, Slg Nr 6458/F) sind bei einem Haus, das nur zu etwa 20 %, somit im untergeordneten Ausmaß zu betrieblichen Zwecken genutzt wird, und damit zur Gänze zum Privatvermögen gehört, nichtsdestoweniger anteilige Absetzungen für Abnutzung als Betriebsausgaben anzuerkennen. Wie der Verwaltungsgerichtshof im vom Beschwerdeführer zitierten Erkenntnis vom 3. Juni 1992, 91/13/0115, ausgeführt hat, sind auch die anteilig auf ein steuerlich anerkanntes Arbeitszimmer im Haus des Steuerpflichtigen entfallenden Finanzierungskosten als Werbungskosten anzuerkennen. Dies gilt aber nicht nur für Werbungskosten, sondern auch für Betriebsausgaben. Da die belangte Behörde davon ausgegangen ist, der Beschwerdeführer nutze sein Haus zu 15 % zu beruflichen und somit betrieblichen Zwecken, ist von den gesamten Kosten des Hauses, somit auch von den für die Fremdmittel entrichteten Zinsen, dieser Prozentsatz als Betriebsausgaben anzuerkennen (vgl Doralt, EStG2, Tz 330 zu § 4, Stichwort Arbeitszimmer, und Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Tz 39 zu § 4, Stichwort Arbeitszimmer).

Der angefochtene Bescheid war daher, soweit er die Einkommensteuer für die Jahre 1987 und 1988 betrifft, gemäß § 42 Abs 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben. Im übrigen war die Beschwerde gemäß§ 42 Abs 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

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

Stempelgebührenersatz konnte nur im zu entrichtenden Ausmaß, somit für drei Beschwerdeausfertigungen (360 S), den angefochtenen Bescheid (120 S) und die Urkunde über das Vollmachtsverhältnis (120 S) zuerkannt werden.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1995:1992140160.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