

# TE Vwgh Erkenntnis 1990/1/24 88/13/0233

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 24.01.1990

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

BAO §188;

BAO §192;

BAO §252;

EStG 1972 §16 Abs1;

## Beachte

Besprechung in: ÖStBZ 1990, 309;

## Betreff

X gegen Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 21. Oktober 1988, GZ 6/3 - 3231/88, betreffend Einkommensteuer 1986

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 2.760,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Die Beschwerdeführerin, welche ihren Beruf mit "Werbegestalterin" angibt, ist zusammen mit ihrer Schwester Eigentümerin von 8 Miethäusern in Wien. In ihrer Einkommensteuererklärung für 1986 wies sie neben Einkünften aus Gewerbebetrieb in Höhe von S 79.314,-- auch Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von - S 12.991,-- aus. Diesen letzteren Betrag ermittelte sie in einer Beilage zur Einkommensteuererklärung dergestalt, daß sie die auf sie entfallenden Teile der Überschüsse der einzelnen Häuser über die Werbungskosten addierte (S 123.428,--) und sodann von diesem Betrag Schuldzinsen (S 136.419,--) in Abzug brachte.

Die Veranlagung durch das Finanzamt erfolgte zunächst erklärungskgemäß. Der betreffende Einkommensteuerbescheid für 1986 wurde jedoch nach Einlangen der von den jeweils zuständigen Finanzämtern ausgestellten "Mitteilungen über die gesonderten Feststellungen" hinsichtlich der bei den einzelnen Häusern der Beschwerdeführerin errechneten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gemäß § 295 BAO geändert. Die gesamten Einkünfte der Beschwerdeführerin aus Vermietung und Verpachtung wurden nunmehr mit S 138.217,-- festgesetzt. In der

Begründung dieses Bescheides wurde unter Hinweis auf die zuletzt zitierte Gesetzesbestimmung darauf hingewiesen, daß die Beschwerdeführerin Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung beziehe "über die ein Feststellungsbescheid vorliegt". Ihre "jeweiligen Anteile" seien mit dem in den Feststellungsverfahren ermittelten Beträgen angesetzt worden.

Innerhalb offener Frist erhob die Beschwerdeführerin gegen diesen Bescheid Berufung, in welcher sie "die Nichtanerkennung" der an die Realkanzlei S bezahlten Schuldzinsen von S 136.418,74 rügte. Diese Zinsen seien der Beschwerdeführerin neben den in den Hausabrechnungen der einzelnen Häuser angeführten Kosten von der genannten Kanzlei "separat verrechnet" worden und "stehen mit dem Liegenschaftsbesitz (Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung) in unmittelbarem Zusammenhang".

Nachdem das Finanzamt dieses Rechtsmittel mit Berufungsvorentscheidung abgewiesen hatte, beantragte die Beschwerdeführerin fristgerecht die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen. In dem betreffenden Schriftsatz wurde ergänzend ausgeführt, daß das in Rede stehende Darlehen sich "im Laufe der Jahre" dadurch ergeben habe, daß die "Belastungen" der Beschwerdeführerin durch ihren "Liegenschaftsbesitz größer waren als der Nutzen daraus". Jedenfalls könne das Darlehen nicht einzelnen bestimmten Häusern der Beschwerdeführerin zugerechnet werden. Auch die Schwester der Beschwerdeführerin, welche zu 50 % an den in Rede stehenden Liegenschaften beteiligt sei, habe - allerdings in anderer Höhe - Verbindlichkeiten gegenüber der S.

Im Rahmen der von der belangten Behörde durchgeführten mündlichen Verhandlung führte der Vertreter der Beschwerdeführerin aus, daß zwischen dem strittigen Darlehen und den Einkünften der Beschwerdeführerin aus Vermietung und Verpachtung ein Zusammenhang gegeben sei. Die "Einkünfte der einzelnen Häuser" seien sehr unterschiedlich und die Beschwerdeführerin sei nicht in der Lage gewesen, "die darauf entfallenden Steuern aus den eigenen Mitteln zu zahlen". Die Bezahlung - insbesondere der Einkommensteuer der Beschwerdeführerin - sei aus dem von der S hingegebenen Darlehen erfolgt.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung der Beschwerdeführerin ab und führte begründend im wesentlichen aus:

Im Streitfall sei für jede einzelne Liegenschaft der Beschwerdeführerin eine Erklärung über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften gelegt worden. In diesen Erklärungen wären die strittigen Schuldzinsen nicht aufgeschienen. Demgemäß hätten dieselben bei den Feststellungen der Einkünfte durch die zuständigen Finanzämter auch keine Berücksichtigung gefunden. Eine solche hätte aber "spätestens in der Berufung gegen die Bescheide über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften erreicht werden können".

Die vorliegende Berufung richte sich gegen den Einkommensteuerbescheid 1986 insoweit, als er "auf Grund der Bestimmung des § 295 BAO abgeändert" worden sei. Soweit dies nicht ausdrücklich ausgeschlossen wäre, seien Einwendungen gegen Bescheide zu erheben, "die erstmals Fehler aufweisen, nicht gegen die folgenden oder letzten Bescheide ..., die rechtskräftig festgestellte Grundlagen früherer Bescheide übernehmen ...".

Im übrigen werde darauf hingewiesen, daß die Steuern vom Einkommen sowie die auf den Eigenverbrauch entfallende Umsatzsteuer, insofern der Eigenverbrauch eine Entnahme darstelle, weder bei den einzelnen Einkunftsarten noch vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen werden dürften (§ 20 Abs. 1 Z. 5 EStG 1972). Ebenso seien auch Schuldzinsen, die für ein zur Bezahlung der Einkommensteuer aufgenommenes Darlehen entrichtet würden, zu behandeln.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die wegen

Rechtswidrigkeit des Inhaltes erhobene Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 188 Abs. 1 lit. d BAO werden die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung unbeweglichen Vermögens einheitlich und gesondert festgestellt, wenn an den Einkünften mehrere Personen beteiligt sind. Gegenstand der Feststellung gemäß Abs. 1 ist nach § 188 Abs. 3 leg. cit. auch die Verteilung des festgestellten Betrages auf die Teilhaber.

§ 192 BAO normiert, daß in einem Feststellungsbescheid enthaltene Feststellungen, die für andere Feststellungsbescheide, für Meßbescheide oder für Abgabenbescheide von Bedeutung sind, diesen Bescheiden zugrundegelegt werden, auch wenn der Feststellungsbescheid noch nicht rechtskräftig geworden ist.

Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann gemäß § 252 Abs. 1 BAO der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, daß die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind.

Gemäß § 2 Abs. 4 EStG 1972 sind Einkünfte im Sinne des Absatzes 3 bei Land- und Forstwirtschaft, selbständiger Arbeit und Gewerbebetrieb der Gewinn, bei den anderen Einkunftsarten der Überschuß der Einnahmen über die Werbungskosten.

Werbungskosten sind gemäß § 16 Abs. 1 leg. cit. Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Die beiden letzten Sätze des § 4 Abs. 3 gelten sinngemäß. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Nach übereinstimmender Auffassung von Lehre und Rechtsprechung (vgl. Stoll, Bundesabgabenordnung, Wien 1980, Seite 441 und die dort zitierte Judikatur) hat der Spruch eines gemäß § 188 BAO erlassenen Feststellungsbescheides die Höhe und Art der gemeinschaftlichen Einkünfte (Verluste), den Feststellungszeitraum, die Namen der Beteiligten und die Höhe ihrer Anteile an den gemeinsamen Einkünften (Verlusten) und zwar auch Sonderaufwendungen (Betriebsausgaben, Werbungskosten) einzelner Beteiligter sowie besondere (nicht gemeinschaftliche) Einnahmen einzelner Beteiligter zu enthalten. Ein derartiger Feststellungsbescheid wirkt gegen alle, denen die gemeinschaftlichen Einkünfte zufließen, seine Feststellungen, die für andere Bescheide von Bedeutung sind, werden diesen Bescheiden zugrundegelegt, die dann nicht mehr mit der Begründung angefochten werden können, daß die in dem Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend seien; ein solcher Einwand kann nur gegen den Feststellungsbescheid erhoben werden (vgl. SchubertPokorny-Schuch-Quantschnigg, Einkommensteuerhandbuch, 2. Auflage, Seite 634).

Im Beschwerdefall ist unbestritten, daß hinsichtlich jener Miethäuser, an welchen die Beschwerdeführerin neben ihrer Schwester Miteigentum im Streitjahr hatte, die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu Recht jeweils gemäß § 188 BAO festgestellt wurden und daß diese Feststellungsbescheide unbekämpft geblieben sind. Außer Streit steht auch, daß das für die Einkommensteuerveranlagung der Beschwerdeführerin zuständige Finanzamt die in diesen Feststellungsbescheiden für die Beschwerdeführerin ermittelten Anteile in den Einkommensteuerbescheid 1986 übernommen hat. Streit besteht lediglich hinsichtlich der steuerlichen Berücksichtigung der von der Beschwerdeführerin in ihrer Einkommensteuererklärung für das Jahr 1986 als Aufwand dergestalt geltend gemachten Schuldzinsen, daß sie dieselben von der Summe ihrer Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Abzug brachte.

Von diesen Schuldzinsen führt die Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren aus, daß sie mit ihren Einkünften aus Vermietung und Verpachtung "in unmittelbarem Zusammenhang" stehen. In der mündlichen Verhandlung vor der belangten Behörde wird hiezu dann erklärend dargelegt, daß die in Rede stehenden Zinsen für ein von der Realkanzlei S hingegebenes Darlehen hätten entrichtet werden müssen. Mit Hilfe dieses Darlehens habe die Beschwerdeführerin, die ansonsten dazu nicht in der Lage gewesen wäre, die auf ihre "einzelnen Häuser" entfallenden Steuern, "überwiegend" aber ihre "Einkommensteuerschulden ... bezahlt".

Auf der Basis dieser, von der Beschwerdeführerin bzw. ihrem steuerlichen Vertreter selbst gemachten Sachverhaltsausführungen, erweist sich der angefochtene Bescheid nicht mit der behaupteten Rechtswidrigkeit belastet; denn insoweit sich die strittigen Schuldzinsen auf jene Teile des in Rede stehenden Darlehens beziehen, mit welchem gleichsam "Betriebssteuern" der einzelnen Häuser entrichtet wurden, würden diese Zinsen zwar Werbungskosten darstellen; dieselben wären jedoch - auch wenn es sich hiebei um Sonderaufwendungen der Beschwerdeführerin handelte - im Rahmen der einheitlichen und gesonderten Feststellung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von den jeweiligen Häusern bzw. spätestens im Zuge von Berufungsverfahren gegen diese Feststellungsbescheide geltend zu machen gewesen. Eine Anfechtung des Einkommensteuerbescheides der Beschwerdeführerin im Hinblick auf die Unterlassung dieser Geltendmachung ist, wie sich aus der oben dargestellten Rechtslage ergibt und wie von der belangten Behörde richtig erkannt wurde, nicht mehr möglich.

Insoweit sich jedoch die Zinsen auf solche Teile des Darlehens beziehen, mit welchen die Beschwerdeführerin ihre

Einkommensteuer entrichtet hat, ist der belangten Behörde grundsätzlich beizustimmen, wenn sie sinngemäß die Ansicht vertritt, daß diese Zinsenbeträge nicht abzugsfähige Ausgaben im Sinne des § 20 EStG 1972 darstellen und daher weder bei den einzelnen Einkunftsarten noch vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen werden dürfen.

Da demnach der angefochtene Bescheid nicht mit der behaupteten Rechtswidrigkeit belastet erscheint, war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 206/1989.

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1990:1988130233.X00

**Im RIS seit**

24.01.1990

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

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)