

# TE Vwgh Erkenntnis 2005/12/22 2002/15/0169

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 22.12.2005

## **Index**

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## **Norm**

BAO §21;

BAO §22;

BAO §23;

EStG 1988 §16 Abs1 Z1;

EStG 1988 §4 Abs4;

## **Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsident Dr. W. Pesendorfer und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein des Schriftführers MMag. Twardosz, LL.M., über die Beschwerde des Dr. R in S, vertreten durch Dr. Carl-Heinz Gressel, Rechtsanwalt in 5020 Salzburg, Erzabt-Klotz-Straße 4, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Salzburg (Berufungssenat II) vom 21. Oktober 2002, GZ. RG 95/1-8/02, betreffend Einkommensteuer 1995 bis 2000 und Einkommensteuervorauszahlung 2002, zu Recht erkannt:

## **Spruch**

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von 1.171,20 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## **Begründung**

Der Beschwerdeführer war Rechtsanwalt, gemeinsam mit seinem Bruder je zur Hälfte Eigentümer einer land- und forstwirtschaftlich genutzten Liegenschaft und erwarb im Jahr 1988 von seinem Bruder dessen Hälftenanteil an dieser Liegenschaft. Er erklärte im Streitzeitraum 1995 bis 2000 neben anderen Einkünften auch solche aus Land- und Forstwirtschaft, bei welchen er jeweils Darlehenszinsen als Betriebsausgaben geltend machte.

Im Jahr 2000 fand eine Prüfung der Aufzeichnungen des Beschwerdeführers gemäß § 151 Abs. 1 BAO über die Jahre 1995 bis 1998 statt. Dabei stellte der Prüfer fest, dass der Beschwerdeführer im Prüfungszeitraum Darlehenszinsen im Zusammenhang mit dem Erwerb des Hälftenanteils am erwähnten Grundstück in Höhe von 140.000 S jährlich geltend gemacht habe.

Im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung äußerte der Prüfer Bedenken gegen die Fremdüblichkeit dieses Darlehens,

das der Beschwerdeführer bei seiner Ehegattin aufgenommen hatte. Es würden keine Tilgungen geleistet werden, es finde lediglich eine Verzinsung statt und es sei keine Wertsicherung vereinbart worden. Die Besicherung im Grundbuch sei nie erfolgt.

In einer "Stellungnahme zu den Prüfungsfeststellungen" erklärte der Beschwerdeführer, er habe seinem Bruder den Hälftenanteil des Forstrevieres P. abgekauft. Seine Frau habe ihm angeboten, Pfandbriefe im Wert von 2.000.000 S zu verkaufen und ihm den Verkaufserlös als Darlehen zu geben. Das Darlehen sei zwar grundbürgerlich nicht besichert, der Schulterschein beinhaltet allerdings eine grundbürgerliche Aufsandungsklausel, sodass über Wunsch der Frau das Darlehen jederzeit verbüchert werden könne. Dies sei nicht nur bei Privaten, sondern auch im Bankverkehr eine durchaus übliche Vorgangsweise, wonach grundbuchsfähige Urkunden ins Depot der Banken übernommen würden. Zur Fremdüblichkeit eines Darlehens sei die Zahlung von Tilgungen und die Vereinbarung einer Wertsicherung keinesfalls erforderlich. Aus dem Vertragsende ergebe sich der Fälligkeitstermin für die Rückzahlung der gesamten empfangenen Kreditvaluta.

In den Prüfungsbericht (§ 151 Abs. 3 BAO) fanden die Erwägungen über die Fremdüblichkeit schließlich allerdings keinen Eingang. Der Prüfer stellte in seinem Bericht fest (Tz 12), im Wirtschaftsjahr 1994 habe der Beschwerdeführer das in Rede stehende Grundstück seiner Tochter unter Zurückbehaltung des Fruchtgenussrechtes geschenkt. Dies setze die Entnahme des Grundstückes in das Privatvermögen des Unternehmers voraus. Die Darlehensschuld teile das Schicksal des Grundstückes und gelte daher ebenfalls als entnommen. Ab 1995 würden die aufgewendeten Darlehenszinsen daher keinen betrieblichen Aufwand mehr darstellen und seien dem Betriebsergebnis hinzuzurechnen.

Auf Grund der Prüferfeststellungen nahm das Finanzamt mit Bescheiden vom 6. September 2000 das Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf und setzte die Einkommensteuer für die Jahre 1995 bis 1998 neu fest. Dabei wurden den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft jährlich 140.000 S an Zinsen hinzugerechnet und diese Einkünfte für 1995 mit 173.562 S, für 1996 mit 170.000 S, für 1997 mit 140.000 S und für 1998 mit 170.000 S ermittelt. In der Begründung wurde auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung verwiesen, welche dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien.

Der Beschwerdeführer erhob Berufung. Die Betriebsprüfung argumentierte, dass es sich bei der Übergabe an S. (Tochter des Beschwerdeführers) um eine Schenkung im Familienverband gehandelt habe, das Grundstück P. daher ins Privatvermögen übernommen worden sei und auch das Darlehen, das zum Ankauf des Hälftenanteiles aufgenommen worden sei, damit ins Privatvermögen übergegangen sei. Tatsächlich habe es sich bei der Übergabe um eine "begünstigte bäuerliche Besitzübergabe" gehandelt. Der Übergabsvertrag sei ein Vertrag eigener Art, der im ABGB als solcher nicht geregelt sei. Er enthalte Elemente eines Kaufvertrages, eines Schenkungsvertrages und eines Glücksvertrages. Für die Frage, ob es sich um eine unentgeltliche Übertragung handle, sei bei der land- und forstwirtschaftlichen Besitzübertragung der Einheitswert der Gegenleistung gegenüberzustellen. Als Gegenleistung sei ein lebenslanges Fruchtgenussrecht für den Beschwerdeführer und nach seinem Tod für dessen Ehegattin vereinbart worden. Bei der Kapitalisierung sei nach dem Alter der Ehefrau vom Faktor 9 auszugehen. Die Gegenleistung betrage also 1.530.000 S. Bei einer Gegenüberstellung des Einheitswertes des Forstbetriebes P. (630.000 S) könne nicht Unentgeltlichkeit angenommen werden. Aber selbst bei Gegenüberstellung des Verkehrswertes mit dem Wert der Gegenleistung liege keine Unentgeltlichkeit vor. Im "Praxiskommentar zum ABGB" werde zur Frage der Unentgeltlichkeit bei bäuerlichen Übergabsverträgen ausgeführt, dass es nicht auf den Schätzwert der Liegenschaft ankomme, sondern auf einen der bäuerlichen Lebensordnung entsprechenden, geringeren Wert, bei dem der Übernehmer wirtschaftlich bestehen könne. Es handle sich um bäuerliches Gewohnheitsrecht, das im Höferecht und Aerbengesetz seinen Niederschlag gefunden habe. Die Lebensfähigkeit des Gutes dürfe nicht in Mitleidenschaft gezogen werden. Die Lebensfähigkeit des Gutes wäre aber nicht gewährleistet gewesen, wenn gleichzeitig mit der Betriebsübergabe auch die vorhandenen Schulden übergeben worden wären. Die Betriebsprüfung habe die Übergabe als Schenkung beurteilt. Diese setze aber einen Willen der Parteien zur unentgeltlichen Übertragung voraus. Nebenbei liege bei der Übertragung kein krasses Missverhältnis der beiderseitigen Leistungen vor.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 23. April 2001 wies das Finanzamt die Berufungen ab. Wesen einer bäuerlichen Besitzübergabe sei einerseits die Sicherung des Lebensabends des Übergebers "durch Ausbedingung des Naturalauszuges" und andererseits die Sicherung der Existenzgrundlage des Übernehmers in der Gutsübernahme. Bei Hofübergaben unter Lebenden im bäuerlichen Bereich gelte der Grundsatz dass der Übernehmer "wohl bestehen

können" müsse. Voraussetzung für eine begünstigte Besitzübergabe sei daher unter anderem, dass der Übernehmer einen Hof bewirtschaften und er daraus seinen Lebensunterhalt bestreiten könne. Die bloße Übergabe forstwirtschaftlichen Vermögens unter Einräumung eines Fruchtgenussrechtes könne daher nicht zu einem begünstigten bäuerlichen Übergabsvertrag führen. Außerdem werde der Grundsatz des "wohl bestehen Müssens" des Übernehmers nicht erfüllt, wenn der komplette Fruchtgenuss beim Übergeber verbleibe. Im gegenständlichen Fall handle es sich um eine Schenkung unter Einräumung eines lebenslänglichen Fruchtgenussrechtes. Der Beschwerdeführer könnte die Darlehenszinsen nur dann als Ausgabe absetzen, wenn er auch wirtschaftlicher Eigentümer des Grundstückes geblieben und berechtigt gewesen wäre, die Absetzung für Abnutzung geltend zu machen. Ein maßgebliches Indiz für das wirtschaftliche Eigentum des Fruchtnießers sei ein zu seinen Gunsten eingeräumtes Belastungs- und Veräußerungsverbot. Ein solches sei bei der Schenkung an die Tochter des Beschwerdeführers nicht eingeräumt worden. Der Beschwerdeführer sei infolgedessen nicht als wirtschaftlicher Eigentümer anzusehen. Es stehe ihm keine AfA-Berechtigung zu und er sei in weiterer Folge auch nicht berechtigt, die geltend gemachten Darlehenszinsen abzusetzen.

Der Beschwerdeführer beantragte die Entscheidung über die Berufungen durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Das Finanzamt argumentiere, dass es sich bei der Übergabe an seine Tochter um eine Schenkung im Familienverband gehandelt habe, die Forstwirtschaft daher ins Privatvermögen übernommen worden sei und das Darlehen, das zum Ankauf des Hälftenanteiles aufgenommen wurde, damit ins Privatvermögen übergegangen sei. Zu dieser Problematik habe der Verwaltungsgerichtshof in mehreren Entscheidungen ausgeführt, dass die Verbindlichkeiten in das Privatvermögen gelangten, wenn ein Steuerpflichtiger im Zuge der Betriebsaufgabe Wirtschaftsgüter in das Privatvermögen übernehme. Vermietete der Steuerpflichtige dieses aus dem Betriebsvermögen ausgeschiedene Objekt, so seien die auf die Finanzierungsverbindlichkeit entfallenden Zinsen Werbungskosten im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Es sei unbestritten, dass die Darlehensaufnahme der Anschaffung des Hälftenanteiles an der Liegenschaft P. gedient habe. Die Nutzung des Waldes habe der Beschwerdeführer gegen ein jährliches Entgelt an seine Tochter verpachtet. Die anfallenden Darlehenszinsen stünden daher in Verbindung mit den Einnahmen und seien Werbungskosten. Durch die Verbücherung des Fruchtgenussrechtes habe dieses dingliche Wirkung und wirke auch gegen Dritte. Bei einem Verkauf gehe es auf den Erwerber über. Ein zusätzliches Belastungs- und Veräußerungsverbot ergäbe keinen Sinn, weil das Fruchtgenussrecht nicht nur ein Indiz für das wirtschaftliche Eigentum sei, sondern dieses Rechts tatsächlich einräume. Schon allein, dass die Tochter als Eigentümerin der Liegenschaft P. mit dem Fruchtgenussberechtigten einen Pachtvertrag habe abschließen müssen, zeige auf, dass der Beschwerdeführer als Fruchtgenussberechtigter wirtschaftlicher Eigentümer der Liegenschaft geblieben sei. In seinen weiteren Ausführungen wiederholte der Beschwerdeführer die Argumente, wonach die Übertragung der Liegenschaft an seine Tochter keine Schenkung, sondern eine bäuerliche Übergabe gewesen sei.

Mit Bescheiden vom 24. September 2001 und vom 7. Dezember 2001 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer 1999 und 2000 sowie - unter Hinweis auf die Veranlagung 1999 - die Einkommensteuervorauszahlungen für 2002 fest und erkannte die vom Beschwerdeführer auch für die Jahre 1999 und 2000 als Betriebsausgaben geltend gemachten Zinsaufwendungen nicht an.

Auch dagegen berief der Beschwerdeführer mit im Wesentlichen derselben Begründung wie in den Berufungen und im Vorlageantrag betreffend die Vorjahre.

Auf Vorhalt der belangten Behörde, alle Vereinbarungen hinsichtlich des in Rede stehenden Darlehens vorzulegen und den Geldfluss des Darlehens und die Herkunft des Geldes nachzuweisen, legte der Beschwerdeführer mit Schriftsatz vom 23. April 2001 einen Notariatsakt vom 5. Jänner 1989 und den Kaufvertrag über den Liegenschaftshälftenanteil vor. Zum Nachweis des Geldflusses brachte der Beschwerdeführer vor, dass die Geldmittel des Darlehens aus dem Verkauf des Miteigentumsanteiles seiner Ehefrau am Geschäftshaus in der M. Straße stammten. Dieses sei im Jahr 1988 um 12.000.000 S verkauft worden; der Erlös sei zwischen den Miteigentümern je zur Hälfte geteilt worden. Aus diesem Verkaufserlös habe dem Beschwerdeführer das Darlehen in Höhe von 2.000.000 S eingeräumt werden können.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufungen in der vor dem Verwaltungsgerichtshof strittigen Frage ab. Zwischen dem Beschwerdeführer und seiner Ehefrau sei eine Vereinbarung dahingehend geschlossen worden, dass der Beschwerdeführer oder sein Nachfolger sich verpflichte, die Kapitalforderung in Höhe von 2.000.000 S nach vorausgegangener, beiden Seiten freistehender, zwölfmonatiger Aufkündigung an die Ehefrau bzw. deren Rechtsnachfolger zurückzubezahlen. Somit stehe fest, dass den Beschwerdeführer keine Verpflichtung zur

Rückzahlung des Darlehensbetrages binnen einer bestimmten Zeit treffe. Dies sei nicht nur zwischen Fremden kaum vorstellbar, sondern auch zwischen nahen Angehörigen ungewöhnlich. Eine Kündigung könne erfolgen, müsse aber nicht erfolgen. Erfolge nie eine Kündigung, so komme es nie zu einer Rückzahlung der Darlehenssumme. Da der Darlehensvertrag keine fremdüblichen Kündigungs- und Tilgungsvereinbarungen enthalte, sei davon auszugehen, dass Umstände vorlägen, die ihre Erklärung nur im Verwandtschaftsverhältnis hätten. Dafür spreche auch die Tatsache, dass die Darlehensgeberin das ihr als Sicherheit eingeräumte Pfandrecht niemals habe verbüchern lassen. Der Auffassung des Beschwerdeführers, seine Ehegattin "könne die Aufsandungserklärung jederzeit ins Grundbuch eintragen lassen", sei entgegen zu halten, dass dies nach der Schenkung an die Tochter nicht mehr möglich sei. Die vom Beschwerdeführer behauptete Rückzahlung mit einem Betrag von 7.000 S monatlich seit 1. November 1994 widerspreche der Kündigungsform des Darlehensvertrages, die eine Rückzahlung der Darlehenssumme innerhalb eines Jahres nach der Aufkündigung verlange. Auch daran erkenne man, dass Umstände vorlägen, die ihre Erklärung nur im Verwandtschaftsverhältnis zwischen Darlehensgeberin und Beschwerdeführer als Darlehensnehmer fänden. Andere Vereinbarungen mit seiner Ehefrau betreffend den Darlehensvertrag seien vom Beschwerdeführer weder beigebracht noch behauptet worden. Es handle sich somit um eine durch das Angehörigenverhältnis veranlasste Kapitalüberlassung. Die daraus geltend gemachten Zinsen könnten nicht als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten geltend gemacht werden. Schon aus diesem Grund seien die Berufungen abzuweisen gewesen.

Aber auch bei Qualifizierung des Darlehens als fremdüblich und daher als betrieblich veranlasst sei der Berufung nicht Folge zu geben. Der Beschwerdeführer habe im Jahr 1988 von seinem Bruder den Hälftenanteil eines forstwirtschaftlichen Betriebes erworben. Ab diesem Zeitpunkt sei er Alleineigentümer dieses Betriebes gewesen. Mit Schenkungsvertrag im Jahr 1992 (gemeint wohl: 1994) habe er diesen Betrieb seiner Tochter überlassen, wobei er sich jedoch für sich und seine Frau das lebenslängliche und unentgeltliche Fruchtgenussrecht zurückbehalten habe. In der Folge habe der Beschwerdeführer dieses Fruchtgenussrecht an seine Tochter verpachtet, die Liegenschaftseigentümerin sei. Der Fruchtnießer erzielle Einkünfte aus der Bewirtschaftung eines fremden Betriebes. Im Fruchtgenussfall werde das Wirtschaftsgut nicht selbst dem Fruchtnießer zugewendet, sondern ihm nur ein Nutzungsrecht an fremder Sache eingeräumt. Bei einem Vorbehaltfruchtgenuss werde nur das Nutzungsrecht vorbehalten, nicht jedoch die Sache selbst. "Frühere Anschaffungskosten dieses Wirtschaftsgutes (fremder Betrieb) können vom Fruchtnießer nicht mehr geltend gemacht werden, da ihm als Fruchtnießer dieses Wirtschaftsgut selbst nicht mehr zugewendet gilt."

Wirtschaftliches Eigentum an diesem Wirtschaftsgut komme dem Beschwerdeführer auch nicht zu. Nur dann, wenn der Fruchtnießer eine eigentümerähnliche Rechtsstellung inne habe, könne er für das Wirtschaftsgut aufgewendete Anschaffungskosten absetzen. Der Fruchtnießer habe nur ein Nutzungsrecht an der fremden Sache und könne sie weder belasten noch veräußern. Er könne nur auf Grund besonderer Abmachungen oder tatsächlicher Verhältnisse die Stellung eines wirtschaftlichen Eigentümers haben. Ein bloßes Nutzungsrecht verleihe ihm diese Stellung noch nicht. Dem Beschwerdeführer seien keine über die Befugnisse des Fruchtgenusses hinausgehenden Rechte eingeräumt worden. Es sei nichts vorgebracht worden, was dafür spreche, dass dem Berufungswerber bezüglich des ihm zur Nutzung überlassenen Grundstücks wirtschaftlich die Stellung zukomme, die einem privatrechtlichen Eigentümerin zustehe bzw. dass die Rechte der Eigentümer etwa durch ein Veräußerungs- oder Belastungsverbot eingeschränkt wären. Darlehenszinsen für die Anschaffung des forstwirtschaftlichen Grundstückes könnten somit vom Beschwerdeführer nicht mehr geltend gemacht werden, weil ihm als Fruchtnießer dieses Wirtschaftsgut nicht mehr wirtschaftlich zugerechnet werden könne.

Aber selbst wenn man dem Fruchtnießer das wirtschaftliche Eigentum zurechne, führe dieses im Beschwerdefall nicht zur Abziehbarkeit der in Rede stehenden Zinsaufwendungen. Beim Beschwerdeführer liege mit der Verpachtung des Fruchtgenussrechtes eine Betriebsaufgabe vor. Nur in dem Ausmaß, in dem Verbindlichkeiten nicht mit Aktiva des Betriebes abgedeckt werden könnten, würden die nach Betriebsaufgabe auf Grund dieser Verbindlichkeiten anfallenden Zinsen zu nachträglichen negativen Einkünften iSd § 32 Z 2 EStG 1988 bzw. zu Werbungskosten im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung führen. Ein betrieblich veranlasstes Handeln eines Steuerpflichtigen im Zeitpunkt der Beendigung des betrieblichen Engagements bestehe darin, den allfälligen Veräußerungserlös und die bei Betriebsaufgabe verbliebenen Aktiva zur Abdeckung der Schuld einzusetzen. Ab Betriebsbeendigung ende somit

der wirtschaftliche Zusammenhang zum Betrieb hinsichtlich jener Schulden, die mit Mitteln des Betriebes hätten erfüllt werden können, und es würden die auf diese Schulden entfallenden Zinsen keine Betriebsausgaben darstellen. Unmaßgeblich sei demnach, welcher Verwendung der Steuerpflichtige die Aktiva im Privatvermögen zuführe.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde erwogen:

Da bei Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen in der Regel der zwischen Fremden bestehende Interessensgegensatz fehlt, der aus dem Bestreben der Vorteilsmaximierung jedes Vertragspartners resultiert, liegt die Annahme nahe, dass für eine nach außen hin vorgegebene Leistungsbeziehung unbeschadet ihrer zivilrechtlichen Wirksamkeit in Wahrheit eine familienhafte Veranlassung gegeben ist. Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen können nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nur dann im Rahmen der Beweiswürdigung als erwiesen angenommen und damit anerkannt werden, wenn sie

1)

nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen,

2)

einen klaren, eindeutigen und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt aufweisen und

3) unter Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (vgl. etwa die Erkenntnisse vom 29. September 2004, 2001/13/0159, und vom 11. Mai 2005, 2001/13/0209, mwN).

Nach Ansicht der belangten Behörde mangelt es dem Darlehensvertrag zwischen dem Beschwerdeführer und seiner Ehefrau deshalb an der Fremdüblichkeit, weil den Beschwerdeführer gegenüber seiner Ehefrau keine Verpflichtung zur Rückzahlung des Geldbetrages binnen einer bestimmten Zeit treffe und der Kündigungszeitpunkt nicht festgelegt sei. Dafür spreche auch, dass das eingeräumte Pfandrecht nicht im Grundbuch eingetragen worden sei und nach der Schenkung der Liegenschaft an die Tochter auch nicht mehr eingetragen werden könne.

Soweit die belangte Behörde die Fremdüblichkeit des Darlehens deshalb verneint, weil die Darlehensgeberin das ihr eingeräumte Pfandrecht an der Liegenschaft nicht habe verbüchern lassen, verstößt sie gegen das Überraschungsverbot (vgl. das hg. Erkenntnis vom 16. September 2003, 2000/14/0069). Damit zeigt der Beschwerdeführer einen Verfahrensfehler auf, dessen Relevanz er in der Beschwerde darlegt, indem er vorbringt, die Behörde habe nicht berücksichtigt, dass er Eigentümer einer Wohnung in der E.- Straße sei, deren Wert bei der Betriebspprüfung auf 3.000.000 S geschätzt worden sei. Es sei mit seiner Frau vereinbart worden, dass der Verkaufserlös aus dieser Wohnung zur Rückzahlung des Darlehens verwendet werde. Bezuglich der Verbücherungsmöglichkeit des als Sicherheit eingeräumten Pfandrechtes bringt der Beschwerdeführer vor, dass der Darlehensvertrag am 5. Jänner 1989 abgeschlossen worden sei, während der Übergabsvertrag vom 24. August 1994 stamme, sodass die Verbücherung ohne weiteres möglich gewesen wäre. Die Sachverhaltsfeststellungen der belangten Behörde halten der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle daher nicht stand.

Zu tragen vermag den angefochtenen Bescheid auch nicht die alternative Begründung der belangten Behörde, wonach die in den Streitjahren angefallenen Zinsen nicht zu Betriebsausgaben oder Werbungskosten führen.

Betriebsausgaben sind gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Werbungskosten sind gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 die Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Schuldzinsen sind gemäß § 16 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 Werbungskosten, wenn sie mit einer Einkunftsart in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen.

Im Beschwerdefall hat der Beschwerdeführer um den nach seinen Angaben von seiner Ehefrau erhaltenen Betrag von 2.000.000 S den Hälftenanteil an der land- und forstwirtschaftlich genutzten Liegenschaft P. erworben, in weiterer Folge aus dieser Liegenschaft Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erzielt und die durch die Darlehenszinsen entstandenen Aufwendungen als Betriebsausgaben im Rahmen der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft geltend gemacht hat.

Am 24. August 1994 übertrug der damals 65-jährige Beschwerdeführer die Liegenschaft seiner Tochter und behielt sich das Fruchtgenussrecht zurück. Er schloss mit seiner Tochter einen (in den vorgelegten Verwaltungsakten enthaltenen) mit 25. August 1994 datierten Pachtvertrag, in welchem die Liegenschaft P. als Pachtgegenstand angegeben und ein

Pachtzins in Höhe von 170.000 S vereinbart wurde. Er machte auch danach die durch die Darlehenszinsen entstandenen Aufwendungen als Betriebsausgaben im Rahmen der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft geltend.

Hätte der Beschwerdeführer die Liegenschaft seiner Tochter geschenkt, ohne dass sie dabei die Darlehensverbindlichkeit übernommen hätte, ohne dass er sich das Fruchtgenussrecht zurückbehalten hätte und ohne dass er daraus Einkünfte erzielt hätte, wäre der betriebliche Zusammenhang zwischen Darlehenszinsen und Liegenschaft dadurch unterbrochen gewesen. Der Beschwerdeführer hätte sich die Darlehenszinsen weder als Betriebsausgaben noch als Werbungskosten abziehen können.

In Zusammenschau der Übergabe der Liegenschaft an die Tochter des Beschwerdeführers unter Vorbehalt des Fruchtgenusses an der Liegenschaft und der (einen Tag später vereinbarten) Verpachtung der Liegenschaft durch den Fruchtnießer (Beschwerdeführer) an die Eigentümerin der Liegenschaft (Tochter) gegen ein jährliches Pachtentgelt stellt sich das Gesamtbild wirtschaftlich so dar, dass die Verwendung dieser Liegenschaft zu Einkünften des Beschwerdeführers führte. Solange solche Zahlungen erfolgten - und keine Liebhaberei vorlag - konnte sich der Beschwerdeführer aber die Zinsen aus der Fremdfinanzierung bei der Ermittlung der durch diese Zahlung erzielten Einkünfte abziehen.

Aus diesen Gründen war der angefochtene Bescheid mit Rechtswidrigkeit seines Inhaltes belastet, weshalb er gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben war.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VerordnungBGBI. II Nr. 333/2003.

Wien, am 22. Dezember 2005

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2005:2002150169.X00

**Im RIS seit**

13.02.2006

**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)