

# TE Vwgh Erkenntnis 2005/10/18 2001/14/0079

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 18.10.2005

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

BAO §188 Abs1 litd;

EStG 1988 §28;

## Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden):2001/14/0080

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerde der C R, des P R und der K R in V, alle vertreten durch Dr. Siegfried Rack, Rechtsanwalt in 9100 Völkermarkt, Münzgasse 3, gegen den Bescheid 1) der Finanzlandesdirektion für Kärnten (Berufungssenat I) vom 23. Februar 2001, Zi. RV 960/1-7/00, betreffend Umsatzsteuer sowie Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für die Jahre 1993 bis 1998, und 2) des Vorsitzenden des Berufungssenates I der Finanzlandesdirektion für Kärnten vom 9. März 2001, Zi. RV 960/2- 6(7)/01, betreffend Berichtigung des vorangeführten Bescheides gemäß § 293 BAO, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführer haben dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Die drei Beschwerdeführer sind je zu einem Drittel Miteigentümer einer Liegenschaft. Die Eigentumsrechte an dieser Liegenschaft wurden den Gesellschaftern von ihrer Mutter mit Übergabsvertrag vom 23. Dezember 1993 übertragen. Zu diesem Zeitpunkt war die Liegenschaft mit der Dienstbarkeit des Wohnungsrechtes sowie mit einem Belastungs- und Veräußerungsverbot zugunsten des Vaters der Beschwerdeführer belastet.

Hinsichtlich vermieteter Teile der Liegenschaft erklärten die Beschwerdeführer für die Jahre 1993 bis 1998 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung und reichten Umsatzsteuererklärungen ein.

Anlässlich der (endgültigen) Veranlagung der durch die Beschwerdeführer gebildeten Miteigentümergemeinschaft zur Umsatzsteuer sowie anlässlich der endgültigen Feststellung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wich das

Finanzamt von den eingereichten Erklärungen unter anderem mit der Begründung ab, hinsichtlich geltend gemachter Aufwendungen betreffend das gegenständliche Gebäude (Kelag, Stadtgemeinde, Versicherungen, etc.) sei - analog zu den Vorjahren - ein Privatanteil von 43 % ausgeschieden worden. Gleichzeitig seien auch die damit im Zusammenhang stehenden Vorsteuern in diesem Ausmaß als nicht abzugsfähig erkannt worden.

Die Beschwerdeführer beriefen gegen die entsprechenden Bescheide. Begründend brachten sie vor, dass sie sich gemäß Punkt 3 des Übergabsvertrages vom 23. Dezember 1993 in Anrechnung auf den Übernahmspreis verpflichtet hätten, nachstehende Lasten zu tragen:

- a) das unentgeltliche und lebenslange Wohnrecht an den im zweiten und dritten Stock des Hauses gelegenen Räumlichkeiten samt den Haushaltsgegenständen
- b) das unentgeltliche und lebenslange Benützungs- und Gebrauchsrecht an den unter lit. a des Vertrages angeführten Einrichtungsgegenständen und Fahrnissen und
- c) die Versorgung der oben angeführten Wohnung mit Heizungs- und Warmwasserenergie mittels der bestehenden und instandzuhaltenden Ölzentralheizungsanlage, wobei für diese Kosten zur Gänze die Übernehmer aufzukommen hätten. Die Beschwerdeführer führten aus, dass die in lit. a angeführte Dienstbarkeit mit

S 28.560,-- pa, die in lit. b festgesetzten Nutzungsrechte mit

S 6.000,-- pa und die in lit. c festgelegte Reallast mit S 24.000,-

- pa zu bewerten seien. Zudem seien sie als Übernehmer auf Grund der vertraglichen Vereinbarung dazu verhalten gewesen, die öffentlichen Abgaben und Gebühren sowie eine allfällige Schenkungs- und Grunderwerbsteuer zu übernehmen. Die mit S 15.225,-- vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrssteuern bescheidmäßig festgesetzte Grunderwerbsteuer sei im Jahr 1994 zur Einzahlung gebracht worden. Diese aus der vertraglichen Vereinbarung übernommenen Verpflichtungen habe die Behörde bei der steuerlichen Beurteilung des relevanten Sachverhaltes zur Gänze außer Acht gelassen. Unter diesem Gesichtspunkt sei auch der vom Finanzamt bei den Werbungskosten bzw. Vorsteuern in Ansatz gebrachte Privatanteil in Höhe von 43 % als nicht gerechtfertigt anzusehen.

In einer Berufungsergänzung führten die Beschwerdeführer aus, der nach versicherungsmathematischen Methoden zu ermittelnde Wertansatz der übernommenen Servituts- bzw. Reallasten sei mit rund S 3,6 Mio. zu schätzen. Gleichzeitig werde zum Zwecke der Bewertung dieser Gegenleistung die Beziehung eines Sachverständigen aus dem Gebiete des Wohn- und Realitätenwesens bzw. eines Amtssachverständigen beantragt.

Mit dem erstangefochtenen Bescheid wurden die Berufungen, soweit dies im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof von Relevanz ist, als unbegründet abgewiesen, mit dem zweitangefochtenen Bescheid wurde der erstangefochte Bescheid hinsichtlich näher angeführter Ausfertigungsfehler berichtigt.

Begründend wurde im erstangefochtenen Bescheid zur Abweisung der Berufungen ausgeführt, die Ausscheidung eines Privatanteiles in Höhe von 43 % fuße auf dem Ergebnis einer am 20. Dezember 1994 durchgeföhrten abgabenbehördlichen Nachschau, in deren Zuge vom Nachschauorgan festgestellt worden sei, dass 57 % der Nutzfläche Vermietungszwecken gedient hätten. Die Beschwerdeführer hätten bis dato weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht, dass das vom Finanzamt festgestellte Nutzungsverhältnis nicht den tatsächlichen Gegebenheiten entspreche bzw. dass Umstände vorlägen, die ein Abgehen von diesem Aufteilungsschlüssel sachlich rechtfertigten. In ihrer Beilage zur Abgabenerklärung 1995 hätten die

Beschwerdeführer selbst wörtlich angegeben, "... Privatanteil von

43 % laut Nachschau vom 20. Dezember 1994." Dem Antrag, zur Klärung der Höhe der privat genutzten Flächen einen Amtssachverständigen oder einen Privatsachverständigen auf dem Gebiete des Realitätenwesens beizuziehen, werde nicht stattgegeben. Ebenso werde die beantragte Einvernahme des Vaters der Beschwerdeführer zu diesem Beweisthema abgelehnt. Die Feststellung der Höhe des Privatanteiles liege primär in der Sphäre des Abgabepflichtigen und trete in diesem Zusammenhang der Grundsatz der Amtswiegigkeit in den Hintergrund. Es wäre Sache der Beschwerdeführer gewesen, darzulegen, ob und inwieweit eine Änderung der Verhältnisse gegenüber dem Zeitpunkt der Nachschau eingetreten sei. In der Eingabe vom 17. August 2000 wäre unter anderem ausgeführt worden, dass die Beschwerdeführer nicht in der Lage seien, anzugeben, "ob und bejahendenfalls in welchem Ausmaß eine Änderung der Nutzung des Hauses ..., bezogen auf das Nachschauergebnis vom 20. Dezember 1994 eingetreten ist". Die

Abgabenbehörde sei nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht dazu verpflichtet, sogenannte Erkundungsbeweise aufzunehmen. Die belangte Behörde sehe keine Veranlassung, vom Ergebnis der Nachschau vom 20. Dezember 1994 abzugehen, zumal zu diesem Berufungspunkt nichts Substantielles vorgebracht worden sei.

Der Einwand, dass sich die Anzahl der im privat genutzten Teil des Objektes lebenden Bewohner verringert habe, sei nicht geeignet, bereits auf eine Änderung der Nutzflächenverhältnisse zu schließen. Darüber hinaus fänden sich auch keine aktenkundigen Hinweise dahingehend, dass seit Aufführung der abgabenbehördlichen Nachschau eine Änderung der Verhältnisse etwa auf Grund von Bauführungen oder dergleichen eingetreten sei. Was die Aufwandsposition Strom bzw. sonstige Verbrauchsabgaben anbelange, so sei anzumerken, dass die Beschwerdeführer im Vorhalteverfahren dazu befragt worden seien, ob die Ermittlung des Stromverbrauches für den Vermietungsbereich mit einer gesonderten Zählvorrichtung etc. erfolgt sei. Da dazu keine Erklärung abgegeben worden sei, erachte die belangte Behörde es als durchaus sachgerecht, auch bei der Aufteilung der Stromkosten den Nutzflächenverteilungsschlüssel zugrunde zu legen.

Hinsichtlich der Anrechnung von Dienstbarkeiten und Reallasten sei darauf hinzuweisen, dass laut Punkt 8 des Übergabsvertrages "primärer Rechtsgrund für die Übergabe und Übernahme der genannten Liegenschaft die Schenkung" sei. Mit dieser Textierung hätten die Vertragsparteien klargestellt, dass der Vertragswillen im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses auf den unentgeltlichen Erwerb des Objektes ausgerichtet gewesen sei. Grundsätzlich stelle die Einräumung eines Wohnungsrechtes an den Übergeber keine Gegenleistung für den Erwerb der Liegenschaft dar, zumal die Beschwerdeführer von Anfang an ein durch den Wert des Wohnungsrechtes belastetes Eigentum erhalten hätten und somit ihre Dispositionsmöglichkeit hinsichtlich des übertragenen Wirtschaftsgutes von Anbeginn eingeschränkt worden sei. Das Wohnungsrecht und damit verbunden das Nutzungsrecht am Inventar seien daher weder als Entgelt für die Überlassung des Eigentums zu werten, nochstellten diese überhaupt eine Leistung der neuen Eigentümer dar, und zwar selbst dann nicht, wenn in einem Kaufvertrag der Wert des vorbehaltenen Wohnungsrechtes mit dem Kaufpreis verrechnet werde. Da der im Zivilrecht anerkannte Grundsatz, dass "niemand mehr Rechte übertragen kann, als er besitzt" naturgemäß auch für den gegenständlichen Fall gelte, habe die Mutter der Beschwerdeführer - da sie sich ihrerseits in dem Übergabsvertrag vom 25. Juli 1988 gegenüber ihrem Ehemann verpflichtet habe, diesem ein entsprechendes Wohnungsrecht einzuräumen - als Übergeberin ohnehin nur belastetes Eigentum weitergeben können. Überdies begründe eine eingegangene Verpflichtung zu einem bloßen Dulden, wie dies bei einem Wohnungsrecht der Fall sei, keine abzugsfähige Last. Hinsichtlich der von den Beschwerdeführern übernommenen Verpflichtung zur Versorgung der mit dem Wohnungsrecht belasteten Räumlichkeiten mit Heizungs- und Warmwasserenergie sei auszuführen, dass die Beschwerdeführer einen Nachweis über die tatsächliche Kostentragung nicht erbracht hätten. Die geltend gemachten Lasten seien daher mangels Entgeltlichkeit weder als Werbungskosten noch als Sonderausgaben oder Betriebsausgaben anzuerkennen. Da die Bewertung der mit Übergabsvertrag vom 23. Dezember 1993 eingeräumten Lasten für die Beurteilung der Abzugsfähigkeit als Werbungskosten oder Sonderausgaben nicht relevant sei, werde der Antrag auf Einholung eines Sachverständigengutachtens als unbegründet abgewiesen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die dagegen erhobene Beschwerde erwogen:

In der Beschwerde wird sowohl hinsichtlich Umsatzsteuer die Kürzung der Vorsteuern um die auf nicht unternehmerisch genutzte Räume des Gebäudes entfallenden Anteile im Ausmaß von 43 % als auch hinsichtlich der Feststellung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung die Ausscheidung eines entsprechenden Gebäudeteiles sowie der Umstand gerügt, dass Dienstbarkeiten und Reallasten nicht "angerechnet" worden seien.

Diese Rügen sind unberechtigt. Hinsichtlich der jeweiligen Privatanteile hat die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid darauf hingewiesen, dass die Beschwerdeführer kein substantielles Sachvorbringen erstattet hätten, dass und aus welchen Gründen sich die anlässlich der Nachschau im Dezember 1994 ermittelten Nutzungsverhältnisse geändert hätten. Es fänden sich auch keine aktenkundigen Hinweise dafür, dass eine Änderung der Verhältnisse eingetreten sei.

Auch in der Beschwerde wird lediglich vorgebracht, die Beschwerdeführer hätten sich "ständig gegen die Annahme irgendeines Privatanteiles ausgesprochen". Unbestritten ist allerdings, dass die Liegenschaft nur zum Teil zur Erzielung von Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung, zum Teil aber auch privat genutzt wird, woraus sich dem Grunde

nach bereits die Richtigkeit der Annahme einer Privatnutzung ergibt.

Als Begründung für die Unrichtigkeit des hinsichtlich der Privatnutzung in Ansatz gebrachten Prozentsatzes wird zunächst vorgebracht, dass die Beschwerdeführer nicht mehr in dem betreffenden Haus wohnten. Dazu ist allerdings zu sagen, dass die belangte Behörde im Ergebnis zutreffend darauf hingewiesen hat, dass sich das Ausmaß einer nicht unternehmerischen Nutzung nicht in Abhängigkeit von der Anzahl der den Teil der Liegenschaft privat nutzenden Personen ändert. Darüber hinaus führen die Beschwerdeführer aus, die belangte Behörde habe nicht berücksichtigt, dass anlässlich der Nachschau im Dezember 1994 die Nutzungsverhältnisse nach Quadratmetern und nicht nach Kubikmetern ermittelt worden seien. Dieses Vorbringen ist aber schon im Hinblick auf das im verwaltungsgerichtlichen Verfahren geltende Neuerungsverbot unbeachtlich, weil die Beschwerdeführer erstmals in der Beschwerde unterschiedliche Raumhöhen der Stockwerke des betreffenden Gebäudes behaupten.

Soweit die Beschwerdeführer im Zusammenhang mit dem Ausscheiden eines Anteiles sowohl bei der Umsatzsteuer als auch bei der Feststellung der Einkünfte behaupten, es seien näher angeführte Rechnungen schon deswegen zu Unrecht gekürzt worden, weil sie ausschließlich den vermieteten Teil der Liegenschaft betroffen hätten, ist dies - wie die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift zur Beschwerde auch aufzeigt - aktenwidrig.

Das Beschwerdevorbringen hinsichtlich "personenbezogener Betriebsausgaben" führt die Beschwerde - abgesehen davon, dass der Ansicht der Beschwerdeführer, die Anwesenheit von zehn Personen erfordere mehr Heizungsenergie als die Anwesenheit von zwei Personen, nicht gefolgt werden kann - schon deshalb nicht zum Erfolg, weil die Beschwerdeführer ein Vorbringen dahin, wie die Heizungsenergie auf den vermieteten und privaten Bereich sachgerechter aufgeteilt werden könne, trotz entsprechender Vorhalte durch die belangte Behörde, nicht erstattet haben.

Die belangte Behörde hat den angefochtenen Bescheid aber auch insoweit nicht mit der behaupteten Rechtswidrigkeit belastet, als "Dienstbarkeiten und Reallasten nicht angerechnet" worden sind. Zutreffend hat die belangte Behörde diesbezüglich darauf hingewiesen, dass die Einräumung eines Wohnungsrechtes an den Übergeber (im Beschwerdefall an die Übergeberin) keine Gegenleistung für den Erwerb der Liegenschaft darstellt, die Liegenschaftsübertragung sohin unentgeltlich erfolgt ist. Im Beschwerdefall kommt hinzu, dass die Mutter der Beschwerdeführer die Liegenschaft schon deshalb nicht unbelastet übertragen konnte, weil auf dieser Liegenschaft - grundbücherlich eingetragen - seit langem das Wohnrecht (sowie ein Belastungs- und Veräußerungsverbot) zu Gunsten des Vaters der Beschwerdeführer lastete.

Die Beschwerdeführer räumen in diesem Zusammenhang ein, dass ihre diesbezüglich als Gegenleistung für die Übertragung der Liegenschaft geleistete Rentenverpflichtung nicht in Zahlung von Geld, sondern "in der Übernahme der jeweiligen Betriebskosten der elterlichen Wohnung im zweiten Stock und im Mansardenstock" der betreffenden Liegenschaft bestehe. Diesbezüglich ist die belangte Behörde allerdings davon ausgegangen, dass eine entsprechende Kostentragung nicht erfolgt ist. Ohne diese Beurteilung in Zweifel zu ziehen, meinen die Beschwerdeführer ohne nähere Begründung lediglich, "dieser Betrag ist ermittelbar, zumindest in der Höhe des Privatanteiles von 43 %". Damit zeigen sie aber weder eine Unrichtigkeit der behördlichen Beurteilung auf, dass die Beschwerdeführer die entsprechenden Kosten nicht getragen haben, noch, dass die belangte Behörde zu Unrecht einen Privatanteil in Höhe von 43 % berücksichtigt oder tatsächliche Reallasten zu Unrecht nicht berücksichtigt hat.

Gesonderte, auf den zweitangefochtenen Bescheid bezogene Beschwerdegründe, die diesen mit Rechtswidrigkeit belasten würden, tragen die Beschwerdeführer nicht vor und haben sich solche auch nicht ergeben.

Die Beschwerde erweist sich daher insgesamt als unbegründet, weshalb sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen war.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 18. Oktober 2005

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2005:2001140079.X00

**Im RIS seit**

23.11.2005

**Zuletzt aktualisiert am**

17.05.2013

**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)