



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des GB, vertreten durch TPA Horwath WTH und Stb GmbH, 8010 Graz, Münzgrabenstraße 36, vom 12. Mai 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 10. April 2003 betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2000 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die im Kalenderjahr 2000 erzielten Einkünfte werden gemäß § 188 BAO festgestellt.

Die Feststellung der Einkünfte erfolgt gemäß § 200 Abs. 2 BAO **endgültig**.

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	30.984,00 S	2.251,68 €
Anteil B	15.492,00 S	1.125,84 €
Anteil P	15.492,00 S	1.125,84 €

Im Übrigen bleiben die Feststellungen des angefochtenen Bescheides unverändert.

Entscheidungsgründe

Die berufungswerbende Hausgemeinschaft (Bw.), an der im Streitjahr B und P je zur Hälfte beteiligt waren, erzielt Einkünfte aus der Vermietung von Büros und Wohnungen.

Strittig ist, ob die im Zusammenhang mit der Erzielung dieser Einkünfte im Jahr 2000 entrichtete Pfandrechtsgebühr in Höhe von 260.400,00 S zur Gänze in diesem Jahr als Werbungskosten abzuziehen ist (Ansicht des Bw.), oder ob es sich bei dieser Zahlung um eine Vorauszahlung von Fremdmittelkosten im Sinn des § 19 Abs. 3 EStG 1988 handelt, die daher gleichmäßig auf die Laufzeit des Darlehens (in diesem Fall zehn Jahre), aufzuteilen ist (Ansicht der Amtspartei).

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 19 EStG 1988 regelt die zeitliche Zuordnung von Einnahmen und Ausgaben und gilt für den gesamten Bereich der Einkommensteuer. Die Vorschriften der Gewinnermittlung (Vermögensvergleich) bleiben davon allerdings unberührt. Als Anwendungsbereiche des § 19 EStG 1988 ergeben sich daher die Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG 1988 bei den betrieblichen Einkunftsarten, die außerbetrieblichen Einkunftsarten generell, die Sonderausgaben und die außergewöhnlichen Belastungen (vgl. Doralt, EStG⁴, § 19 Tz 1 und 2). Gemäß § 19 Abs. 3 EStG 1988 müssen Vorauszahlungen von Beratungs-, Bürgschafts-, Fremdmittel-, Garantie-, Miet-, Treuhand-, Vermittlungs-, Vertriebs- und Verwaltungskosten gleichmäßig auf den Zeitraum der Vorauszahlung verteilt werden, außer sie betreffen lediglich das laufende und das folgende Jahr.

Fremdmittelkosten im Sinn dieser Bestimmung sind alle Kosten, die mit der Aufnahme von Fremdmitteln in Zusammenhang stehen; dazu gehören insbesondere Zinsen. Dagegen sind Bearbeitungsgebühren, Kredit- und Darlehensgebühren sowie Grundbuchsgebühren aus Anlass der Darlehensaufnahme keine Vorauszahlungen im Sinn des § 19 Abs. 3 EStG 1988 (vgl. Doralt, EStG⁴, § 19 Tz 60). Diese Kosten sind daher nicht auf die Laufzeit des Darlehens zu verteilen.

Da für die Ermittlung des Überschusses der Einnahmen über die Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung § 19 EStG 1988 heranzuziehen ist und Pfandrechtsgebühren Grundbuchsgebühren aus Anlass der Darlehensaufnahme sind, sind diese nicht auf die Laufzeit des Darlehens zu verteilen, sondern im Jahr der Entrichtung als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Anders verhält es sich bei der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG 1988, weil gemäß § 6 Z 3 EStG 1988 im Jahr der Aufnahme einer Verbindlichkeit ein Aktivposten in Höhe der mit der Verbindlichkeit unmittelbar zusammenhängenden Geldbeschaffungskosten anzusetzen ist. Der Aktivposten ist zwingend auf die gesamte Laufzeit der Verbindlichkeit zu verteilen.

§ 6 EStG 1988 gehört zu den Gewinnermittlungsvorschriften und ist daher nur bei der Ermittlung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, selbständiger Arbeit und Gewerbebetrieb zu berücksichtigen, wobei die Bestimmungen des § 6 EStG 1988 in erster Linie auf die Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich abgestellt sind. Zum Teil findet § 6 EStG 1988 aber auch bei der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG 1988 Anwendung (vgl. Hofstätter/Reichel, EStG⁹, § 6 Tz 2), wie dies ua. für § 6 Z 3 EStG 1988 unbestritten der Fall ist (vgl. Doralt, EStG⁴, § 19 Tz 59 und 60). Im außerbetrieblichen Bereich ist § 6 EStG 1988 grundsätzlich nicht anwendbar (vgl. Doralt, EStG⁶, § 6 Tz 2), außer es handelt sich um die Definition von Begriffen wie "Anschaffungs- oder Herstellungskosten", die

im außerbetrieblichen Bereich den gleichen Inhalt wie im betrieblichen Bereich haben, oder im außerbetrieblichen Bereich wird ausdrücklich auf die Bestimmungen des § 6 EStG 1988 verwiesen (vgl. zB § 30 Abs. 5 EStG 1988 oder § 31 Abs. 7 EStG 1988). Die Anwendung des § 6 Z 3 EStG 1988 bei der Ermittlung des Überschusses der Einnahmen über die Werbungskosten im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung ist mangels eines entsprechenden Hinweises im Gesetz hingegen nicht zulässig.

Da im Streitjahr weiters kein Grund für eine vorläufige Feststellung von Einkünften im Sinn des § 200 Abs. 1 BAO mehr vorliegt, waren die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung endgültig festzustellen.

Graz, am 16. Dezember 2005