



GZ. RV 2711-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Hübner & Hübner Consulting OHG, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 9., 18. und 19. Bezirk und Klosterneuburg betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1992, 1993, 1994, 1995, 1996, 1997 und 1998 entschieden:

Soweit sich die Berufung gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer 1992 richtet, wird sie als unbegründet abgewiesen.

Dieser Bescheid bleibt unverändert.

Soweit sich die Berufung gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer 1993, 1994, 1995, 1996, 1997 und 1998 richtet, wird ihr teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) machte in den Einkommensteuererklärungen für die Jahre 1992 bis 1998 folgende Zinsen als nachträgliche Betriebsaufwendungen betreffend die "F.GmbH & Stille Gesellschaft" als negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb geltend:

	Einkommensteuer –bescheide
1992	431.608,00
1993	135.000,00
1994	455.000,00
1995	180.000,00
1996	180.000,00
1997	124.883,00
1998	121.158,00

Die Veranlagungen für die Jahre 1992 bis 1997 erfolgten erklärungsgemäß.

Im Jahr 1998 erging ein Bescheid mit dem gemäß § 92 BAO festgestellt wurde, dass eine einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte der "F.GmbH & Stille Gesellschaft" gemäß § 188 betreffend die Jahre 1991 bis 1997 zu unterbleiben hat.

Es ergingen geänderte Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1992 bis 1997, für 1998 erstmalig ein Einkommensteuerbescheid. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb betreffend die o.a. Firma wurden mit 0 festgesetzt.

Dagegen wurde Berufung eingebracht. Begründend wurde ausgeführt: "Bis zur Entscheidung über den Einspruch beim VwGH (Bescheid der FLD betreffend die F.GmbH 87-90 wurde aufgehoben) wurden in der Steuererklärung jährlich die Einlagen zur Schuldentrückzahlung (Kreditrückführung – betriebliche Ausgabe) geltend gemacht, ab dem Jahr 1998 lediglich die Zinsen. Diese Möglichkeit wurde bei der mündlichen Verhandlung in der FLD im Frühjahr 1998 ausdrücklich zugesichert.

Wir berufen uns daher auf den Grundsatz von Treu und Glauben. Darunter versteht man, dass jeder, der am Rechtsleben teilnimmt, zu seinem Wort und zu seinem Verhalten zu stehen hat und sich nicht ohne triftigen Grund in Widerspruch zu dem setzen darf, was er früher vertreten hat und worauf andere vertraut haben.

Der Grundsatz findet insbesondere dann Anwendung, wenn die Auskunft der zuständigen Abgabenbehörde zu entsprechenden Dispositionen des Abgabepflichtigen, wie im vorliegenden Fall, geführt haben.

Aufgrund der vorliegenden Aktenlage ist von einer zeitanteiligen auch durch die Finanzbehörde anerkannten betrieblichen Tätigkeit auszugehen. Die im Rahmen der gewerblichen Einkünfte geltend gemachten Finanzierungskosten stellen daher sogenannte nachträgliche Betriebsausgaben dar.

Dies gilt nach der Judikatur insbesondere für solche Zinsen, deren zugrundeliegende Betriebsschulden nicht durch die Verwertung vorhandener betrieblicher Aktiva abgedeckt werden konnten und insbesondere dann, wenn der Steuerpflichtige alle ihm zumutbaren Schritte zur Tilgung der Verbindlichkeiten gesetzt hat.

Aufgrund der jedenfalls dem Bw. gegebenen Zusicherung der weiteren Absetzbarkeit der betrieblichen Finanzierungskosten, geht der Bw. davon aus, dass die Finanzverwaltung von einer rechtlichen Wertung im Sinne der obigen Ausführungen ausgegangen ist.

Es wird daher ersucht um entsprechende Berücksichtigung der beantragten Ausgabepositionen im Rahmen der Einkünfte aus Gewerbebetrieb."

Es wurde eine Aufstellung der Creditanstalt betreffend die Zinsenbelastung für die Jahre 1992 bis 1998 nachgereicht und ausgeführt, dass der Bw. 50 % der Zinsenbelastung getragen hat.

Das Finanzamt erließ für die Jahre 1992 bis 1998 Berufungsvorentscheidungen. Für das Jahr 1992 erging eine abweisende Berufungsvorentscheidung. Es wurden keine nachträglichen Betriebsausgaben anerkannt. Für die Jahre 1993 bis 1998 wurden als nachträgliche Betriebsaufwendungen und Einkünfte aus Gewerbebetrieb 50% von der Hälfte der Zinsenbelastung bzw. von der Hälfte der Einzahlungen anerkannt.

	BVE
1992	0,00
1993	-37.500,00
1994	-80.829,00
1995	-41.250,00
1996	-56.250,00
1997	-37.500,00
1998	-60.579,00

Es wurde ein Antrag auf Entscheidung der Berufung durch die Abgabenbehörde 2. Instanz eingebracht.

Es wurde auf weitere Recherchenergebnisse im Bereich der CA-BV verwiesen.

Das Berufsbegehren wurde erweitert. Eine Reduktion des Privatanteiles für die KFZ-Nutzung wurde beantragt.

Die Oberbehörde ersuchte den Bw. die in den Jahren 1992 bis 1998 jährlich angefallenen und vom Bw. geleisteten Zinsen, die mit dem in den Jahren 1987, 1988 und 1989 bestehenden Unternehmen im Zusammenhang stehen, anzuführen. Weiters wurde der Bw. ersucht, zu erklären, wieso er in den Jahren 1995 und 1996 noch Fahrten nach W. beruflich nötig waren.

Auf Grund dieses Ergänzungsersuchen wurden die angeforderten Unterlagen vom Bw. und dessen steuerlichen Vertreter persönlich nachgereicht.

Die berufliche Notwendigkeit der in den Jahren 1995 und 1996 nach W. gefahrenen Kilometer wurde mit Betreuung von Privatpatienten und Verhandlungen über die Übernahme des W. Sanatoriums begründet. Hinsichtlich der restlich gefahrenen Kilometer mit dem Betriebsfahrzeug wurde ausgeführt, dass der Bw. auch in Wien entsprechende ärztliche Aktivitäten entfaltet hat, und diese offenen geringen Jahreskilometer dieser Tätigkeit zuzuordnen sind. Ergänzend wurde ausgeführt, dass der Bw. natürlich über ein entsprechendes Privatfahrzeug für die private Nutzung verfügte.

Dem Finanzamt wurden der Vorhalt, die Vorhaltsbeantwortung, die Kontoaufstellung und die Zusammenstellung der bezahlten Zinsen zur Kenntnis gebracht.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Auch Aufwendungen, die nach Aufgabe oder Veräußerung des Unternehmens oder nach dem Wechsel von der Einkunftsquelle zur Liebhaberei anfallen, können nachträgliche Betriebsausgaben sein.

Darunter gehören auch Zinsen für ehemalige Betriebsschulden. Zinsen für ehemalige Betriebsschulden sind insoweit abzugsfähig, als sie nicht durch die Verwertung vorhandener betrieblicher Aktiva abgedeckt werden konnten und der Steuerpflichtige alle ihm zumutbaren Schritte zur Tilgung der Verbindlichkeiten gesetzt hat (Doralt, Einkommensteuerkommentar, § 4 Tz 236)

Soweit der VwGH verlangt, dass der Steuerpflichtige darüber hinaus "alle ihm zumutbaren Schritte zur Tilgung der Verbindlichkeiten zu setzen" hat, bleibt offen, was als "zumutbar" gilt. Als zumutbar wird jedenfalls die vereinbarte planmäßige Tilgung des Darlehens gelten.

(Doralt, Einkommensteuergesetz-Kommentar, § 32 Tz 74ff)

Im gegenständlichen Fall ist aus den Kontoblättern ersichtlich, dass nach Aufgabe der Firma wegen Aussichtslosigkeit von Gewinnerzielung Schulden in Höhe von ca. S 3 Mio geblieben sind. In den Streitjahren wurden von den beiden Gesellschaftern Schulden samt der darauf entfallenden Zinsenbelastung zurückbezahlt.

Das Finanzamt anerkannte für jeden Gesellschafter 50% von der Hälfte der Zinsenbelastung auf Grund einer Aufstellung der CA-Bankverein.

Im Zuge der Berufung wurden vom Bw. richtige Aufstellungen des CA-Kontos nachgereicht.

Laut der nachgereichten Aufstellung ist ersichtlich, dass vom Bw folgende Zinsen in den streitanhängigen Jahren bezahlt worden sind:

	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998
Einzahlungen	0,00	135.000,-	470.000,-	180.006,-	180.007,-	180.012.	180.011,-
Zinsenbelastung gesamt		389.721,-	323.317,-	259.283,-	255.723,-	249.745,-	242.317,-
Zinsen Bw		135.000,-	161.658,5	129.283,5	127.861,5	124.872,5-	121.158,5

Die vorstehenden Ausführungen betreffend nachträglichen Betriebsausgaben beachtend wurden die vom Bw. in den Jahren 1993, 1994, 1995, 1996, 1997 und 1998 bezahlten Zinsen als nachträgliche Betriebsausgaben anerkannt. Für das Jahr 1992 wurden mangels Belege keine nachträglichen Betriebsausgaben anerkannt.

Die als betrieblich geltend gemachten PKW-Kosten für die Jahre 1994, 1995, 1996 und 1997 wurden als Betriebsausgaben anerkannt.

Beilage: 12 Berechnungsblätter

Wien, 13. Sept.2004