



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Schlosserei, W.,V-Gasse, vertreten durch Dkfm. Robert Loisch, Steuerberater, 1080 Wien, Hamerlingplatz 2, vom 27. Februar 2001 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 4., 5. und 10. Bezirk vom 1. Februar 2001 betreffend Einkommensteuer 1998 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) betrieb im Streitjahr 1998 eine Schlosserei in der Rechtsform eines Einzelunternehmens.

Im Zuge einer diese Jahre umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung wurde die folgende, nunmehr streitgegenständliche Feststellung getroffen:

Tz 13 und Tz 21:

Der Betrieb des Bw. sei per 31.12.1998 an die Fa. Schlosserei P GmbH, B.,I-Straße, veräußert worden. Die Betriebsräumlichkeiten am Standort W.,V-Gasse, seien vom Erwerber nicht weiter angemietet worden.

Mit gerichtlichem Vergleich vom 10.7.1998 habe sich der Bw. verpflichtet, das Bestandsobjekt bis spätestens 30.6.1999 geräumt von aller Fahrnis zu übergeben. Er habe für die Aufgabe der Mietrechte einen Betrag von 2,500.000,- S erhalten.

Das Mietrecht sei zur Gänze Betriebsvermögen, weshalb der gesamte Ablösebetrag in Höhe von 2,083.333,33 netto als Betriebseinnahme im Jahr 1998 zu erfassen und Umsatzsteuer in Höhe von 416.666,67 S festzusetzen gewesen sei.

Das Finanzamt folgte der Feststellung der Betriebsprüfung und erließ für das Jahr 1998 einen geänderten Umsatz- und Einkommensteuerbescheid.

Die dagegen eingebrachte Berufung begründete der Bw. wie folgt:

Der Bw. habe für die Aufgabe der Mietrechte 2,500.000,- S erhalten, die ihm aber erst im Jahr 1999 zugeflossen seien. Er habe diesen Betrag steuerlich nicht erfasst, da es sich bei dem Mietrecht um ein bewegliches Wirtschaftsgut handle, das nur dann zum notwendigen Betriebsvermögen gehöre, wenn es überwiegend betrieblich genutzt werde. Der Bw. habe die gemieteten Räumlichkeiten lediglich zu einem Drittel für den Betrieb der Schlosserei genutzt, den restlichen Teil habe er teils vermietet, teils privat genutzt.

Die Vermietung von Parkplätzen habe sicherlich nichts mit dem Betrieb einer Schlosserei zu tun und sei daher ebenfalls der Privatsphäre zuzurechnen. Die Miete für das gesamte Objekt sei zwar als Betriebsausgabe geltend gemacht worden, doch seien auch die Mieteinnahmen bilanziert worden.

Es werde beantragt, die geltend gemachten Mietaufwendungen um den Privatanteil zu reduzieren, den Rest auszuscheiden und die Mieteinnahmen verringert um anteilige Ausgaben für Miete an den Hausbesitzer als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung anzusetzen.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet abgewiesen und ausgeführt, schon im Mietvertrag vom 15.2.1980 finde sich der Hinweis, dass der Mietgegenstand zum Betrieb eines Metallbau- und Schlossereiunternehmens verwendet werde.

Gemäß Leibrentenvertrag vom 7.12.1994 habe der Vater des Bw. einen nicht protokollierten Metallbau- und Schlossereibetrieb einschließlich des in seinem Betriebsvermögen befindlichen Anlagevermögens, des Good will und der Bestandsrechte übergeben.

Die ursprünglich ausschließlich eigenbetrieblich genutzten Räume seien dann fremdvermietet worden und seien daher nach wie vor dem Betriebsvermögen zuzuordnen. Eine in den Raum gestellte Privatnutzung habe weder erkannt noch bewiesen werden können. Die bisherige steuerliche Behandlung der das Mietobjekt betreffenden Einnahmen und Ausgaben widerspreche einer Privatnutzung. Auch die Honorarnoten für die Rechtsanwälte betreffend das Mietobjekt seien im vollen Ausmaß in den betrieblichen Aufwendungen enthalten.

Im Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde darauf hingewiesen, dass die Räumlichkeiten ursprünglich ausschließlich betrieblich verwendet worden seien, dies sei nach Übergabe an den Bw. aber nicht mehr der Fall gewesen. Der Bw. habe die Aluminiumproduktion eingestellt und damit ein ganzes Stockwerk aufgegeben.

Die abweisende Berufungsentscheidung betreffend Einkommensteuer 1998, mit der das streitgegenständliche Mietrecht als Betriebsvermögen behandelt und die für die Aufgabe dieses Mietrechts geleistete Zahlung zur Gänze als Betriebseinnahme erfasst wurde, wurde vom Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 20. Mai 2010, 2008/15/0096, wegen Rechtswidrigkeit des Inhalts aufgehoben. Begründend wurde ausgeführt, es sei sachgerecht, Mietrechte an nur zum Teil für einen Betrieb genutzten Gebäuden entsprechend anteilig zum Betriebs- und Privatvermögen zuzuordnen. Hinsichtlich der Nutzungsrechte an Gebäudeteilen, die nicht (mehr) betrieblich verwendet werden, bestätigte der Gerichtshof die in der Berufungsentscheidung vorgenommene Zuordnung zum Betriebsvermögen, wenn sie bis zu ihrem körperlichen Ausscheiden aus dem Betriebsvermögen keiner privaten Nutzung zugeführt worden sind.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Der Vater des Bw. hatte mit Mietvertrag vom 15.2.1980 zu einem frei vereinbarten Mietzins Büroräumlichkeiten, das Abbruchobjekt einer ehemaligen, bereits Jahre davor stillgelegten Molkerei und den Hof (zur Vermietung für Autoabstellplätze) gemietet. Er hatte auf eigene Kosten das Gebäude der ehemaligen Molkerei adaptiert, neu eingedeckt und in einen ordnungsgemäßen Zustand zum Betrieb einer Schlosserei versetzt und hergestellt und vom Jahr 1980 bis zum 31.12.1994 als Einzelunternehmer dort eine Schlosserei betrieben (siehe Antrag auf Entscheidung des Gerichtes nach Ablauf der Dreimonatsfrist vor der Schlichtungsstelle vom 11. Oktober 1996).

Der Bw. erwarb mit Leibrentenvertrag vom 7. Dezember 1994 von seinem Vater den in Form eines nicht protokollierten Einzelunternehmens geführten Metallbau- und Schlossereibetrieb einschließlich des sich im Betriebsvermögen befindlichen Anlagevermögens, des Good will und der Bestandrechte.

Vom Bw. wurde der Betrieb ursprünglich in unveränderter Form als Einzelunternehmen weitergeführt (siehe Jubiläumsbroschüre). Er ermittelte seinen Gewinn nach § 4 Abs. 1 EStG 1988.

Mit Vergleich vom 10. Juli 1998 verpflichtete sich der Bw., die vom Vater übernommenen Räumlichkeiten und Flächen bis spätestens 30.6.1999 geräumt von aller Fahrnis zu übergeben.

Mit Räumungsvereinbarung vom 10. Juli 1988 verpflichtete sich der Mehrheitseigentümer für die Aufgabe der Mietrechte an den Bw. einen Betrag von 2,500.000,- S zu bezahlen, und zwar einen Betrag von 1,000.000,- S Zug um Zug gegen Abschluss des Räumungsvergleiches und 1,500.000,- S Zug um Zug gegen die geräumte Übergabe des gesamten Bestandgegenstandes.

Die vom Mietrecht umfasste Fläche wurde wie folgt genutzt:

für Zwecke der Schlosserei genutzte Teile	505,72 m ²
seinerzeit betrieblich genutzte Teile	245,00 m ²
Summe Betriebsvermögen	750,72 m²
vermietete Teile	566,96 m ²
seinerzeit an den Vater vermietete Teile	99,55 m ²
Summe Privatvermögen	666,51 m²
unbenutzbare Teile	60,20 m ²

Dieser Tabelle ist zu entnehmen, dass 52,97% der vom Mietrecht umfassten Fläche dem Betriebsvermögen zuzuordnen sind.

Dieser Sachverhalt gründet sich auf die Feststellungen im Rahmen der abgabenbehördlichen Prüfung und auf die Ermittlungsergebnisse der Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 63 Abs. 1 VwGG ist der Unabhängige Finanzsenat verpflichtet, einen der Rechtsanschauung des Verwaltungsgerichtshofes entsprechenden Rechtszustand herzustellen. Der Gerichtshof vertrat im aufhebenden Erkenntnis vom 20. Mai 2010, 2008/15/0096, folgende Auffassung: „...*Ein bewegliches Wirtschaftsgut kann nur zur Gänze Betriebsvermögen oder Privatvermögen sein. Wenn es sowohl betrieblichen als auch privaten Zwecken dient, ist es nach seiner überwiegenden Nutzung zur Gänze entweder Betriebsvermögen oder Privatvermögen.....Die anteilmäßige Zurechnung bei Gebäuden (Liegenschaften) findet ihre Begründung vor allem darin, dass sie zeitgleich in einem räumlich abgrenzbaren Teil betrieblich und in einem anderen räumlich abgrenzbaren Teil privat genutzt werden können. Für ein Mietrecht an einer Liegenschaft gilt aber nun das gleiche wie für die Liegenschaft selbst: Es ist zeitgleich für bestimmte räumliche Teile eine betriebliche und für andere räumliche Teile eine private Nutzung möglich. Es ist daher sachgerecht, Mietrechte an nur zum Teil für einen Betrieb genutzten Gebäuden entsprechend anteilig zum Betriebs- und Privatvermögen zuzuordnen....*“

Im Hinblick auf die gebotene Umsetzung der Rechtsansicht des Verwaltungsgerichtshofes war daher der für die Aufgabe der Mietrechte erhaltene Betrag von 2.500.000,00 ATS brutto nur anteilig als Betriebseinnahme zu erfassen, wobei von der im Sachverhalt dargestellten und vom Gerichtshof bestätigten Zuordnung ausgegangen wird und die unbenutzbaren Teile bei der Aufteilung in Betriebs- und Privatvermögen außer Ansatz bleiben.

Dies bedeutet, dass lediglich 52,97% des für die Aufgabe des Mietrechtes bezahlten Betrages, d.h. 1.324.250,00 ATS, als Betriebseinnahme in Ansatz zu bringen und der Gewinn aus Gewerbebetrieb für das Jahr 1998 wie folgt zu ermitteln ist:

E aus Gw laut Berufungsentscheidung vom 27.6.2005	3.582.673,00 ATS
abzüglich	-2.500.000,00 ATS
zuzüglich	1.324.250,00 ATS
E aus Gw	2.406.923,00 ATS

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 25. August 2010