



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende D und die weiteren Mitglieder M über die Berufung des O, vertreten durch H, vom 12. Jänner 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes S, vertreten durch K, vom 20. Dezember 2005 betreffend Einkommensteuer 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber veräußerte im Jahr 2004 einen im Betriebsvermögen (Anlagevermögen) seines Gewerbebetriebes (Gewinnermittlung gem. § 4 Abs. 3 EStG 1988) befindlichen PKW, welchen er auch privat nutzte um € 7.000,--. Von diesem Verkaufserlös wurde ein auf die private Nutzung entfallender Anteil von 40% (das sind € 2.800,-) vorerst nicht der Besteuerung unterzogen. Der Restbuchwert wurde zur Gänze als Betriebsausgabe abgesetzt. Das Finanzamt anerkannte die vorgenommene Minderung des Verkaufserlöses nicht und erhöhte den Gewinn des Jahres 2004 um den Betrag der vorgenommenen Kürzung durch Erlassung eines berichtigten Einkommensteuerbescheides (Berichtigung gem. § 293b BAO). Gegen diesen Bescheid wurde berufen und unter anderem ausgeführt, dass der auf die private Nutzung entfallende Anteil von 40% des Verkaufserlöses nicht der betrieblichen sondern der privaten Sphäre zuzuordnen sei. Es werde daher beantragt den angefochtenen Bescheid aufzuheben und eine erklärungsgemäße Veranlagung vorzunehmen.

Die Abgabenbehörde erster Instanz wies die Berufung ab und führte unter anderem aus, dass die vom Finanzamt vorgenommene Versteuerung des gesamten Verkaufserlöses bei einem gemischt genutzten beweglichen Wirtschaftsgut des Betriebsvermögens im Einklang mit der herrschenden Lehre und Rechtsprechung stehe. Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, könnten bewegliche Wirtschaftsgüter nur einheitlich entweder zum Betriebsvermögen oder zum Privatvermögen gerechnet werden. Der im § 4 Abs. 1 EStG 1988 für die Gewinnermittlung vorgesehene Betriebsvermögensvergleich mache eine Erfassung und Bewertung des Betriebsvermögens erforderlich. Es erscheine nicht unsachlich, wenn Wirtschaftsgüter, die sowohl betrieblichen als auch privaten Zwecken dienten, nach ihrer überwiegenden Nutzung entweder zur Gänze dem Betriebsvermögen oder dem Privatvermögen zugeordnet würden. Eine Aufteilung dieser Wirtschaftsgüter in zwei Vermögenskomponenten, wie der Berufungswerber meine, sei schon deshalb abzulehnen, weil sich die Nutzungsverhältnisse ständig ändern könnten. Dies hätte zur Folge, dass das „geteilte Wirtschaftsgut“ bei Änderung der Nutzungsverhältnisse entweder – bei geringerer betrieblicher Nutzung - mit einer höheren Quote gewinnrealisierend dem Betriebsvermögen entnommen werden müsse und umgekehrt gewinnneutral mit einer höheren Quote als Einlage zu verbuchen sei. Schon zur Vermeidung derartiger Konsequenzen erscheine es daher sachlich gerechtfertigt, einer einheitlichen Vorgangsweise den Vorzug zu geben. Die Durchbrechung des in Rede stehenden Grundsatzes für unbewegliche Wirtschaftsgüter beruhe ebenfalls allein auf sachlichen Gesichtspunkten, stelle aber das Überwiegen der betrieblichen oder privaten Nutzung als Kriterium für die einheitliche Zuordnung zu der einen oder anderen Vermögensart nicht grundsätzlich in Frage (VwGH vom 10. 07. 1996, 96/15/0124 und 96/15/0125). Da auf Grund der überwiegenden betrieblichen Nutzung des im Anlagevermögen des Gewerbebetriebes aufgenommenen Pkws, der somit zur Gänze Betriebsvermögen darstelle, sei auch der gesamte Verkaufserlös ohne Kürzung um einen privaten Anteil der Besteuerung zu unterziehen. Die Berufung sei daher abzuweisen gewesen. Gegen die Berufungsvorentscheidung wurde rechtzeitig ein Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt und die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung vor dem gesamten Berufungssenat beantragt. In der Begründung wurde unter anderem ausgeführt, dass der Grundsatz der Einheitlichkeit bei der Zurechnung von Wirtschaftsgütern entweder zum Privatvermögen oder zum Betriebsvermögen keine undurchbrechliche Barriere darstelle. Unter Hinweis auf das von der Abgabenbehörde erster Instanz zitierte Erkenntnis und des darin angeführten Beispiels, in dem der Verwaltungsgerichtshof von einer möglichen gleichzeitigen betrieblichen und privaten Nutzung unbeweglicher Wirtschaftsgüter ausgehe, könne nicht unwidersprochen hingenommen werden. Die betriebliche und die private Nutzung könne nur zu verschiedenen Zeitpunkten

wahrgenommen werden, was für bewegliche Wirtschaftsgüter auch zutreffe. Weiters gehe der Verwaltungsgerichtshof davon aus, dass bei unbeweglichen Wirtschaftsgütern – er beziehe sich hierbei auf Gebäude – eine dauernd gleich bleibende Trennung möglich wäre, bei beweglichen hingegen nicht, so dass eine Änderung der Nutzungsverhältnisse zu regelmäßig unterschiedlicher Verbuchung führen müsse. Hier treffe der Verwaltungsgerichtshof eine Aussage, die möglicherweise auf den dem Erkenntnis zugrunde liegenden Fall zutreffe, aber keinesfalls als allgemeingültig dargestellt werden könne. Vielmehr sei hierbei jeder Fall für sich zu beurteilen. Des weiteren sei festzustellen, dass selbst die Abgabenbehörde erster Instanz den vom Verwaltungsgerichtshof aufgestellten Grundsatz durchbreche, indem sie fordere, dass bei beweglichen Wirtschaftsgütern die neben der betrieblichen auch einer privaten Nutzung unterliege würden, beim Ausscheiden eines Privatanteiles auch die Absetzung für Abnutzung in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen sei. Es werde daher beantragt dem Begehren statt zu geben und eine Minderung des Verkaufserlöses um die Höhe des privaten Anteils in Höhe von € 2.800,- vorzunehmen.

Die Abgabenbehörde erster Instanz legte den Verwaltungsakt der Abgabenbehörde zweiter Instanz vor und beantragte die Abweisung des gegenständlichen Begehrens. Der Berufungswerber wurde von der Vorlage verständigt.

Der Antrag auf Durchführung der mündlichen Berufungsverhandlung wurde mit Schriftsatz vom 21. November 2006 zurückgezogen. In Ergänzung seines Berufungsbegehrens brachte der Parteienvertreter in der Folge vor, dass nach Ansicht der einschlägigen Kommentatoren sowie nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes davon auszugehen sei, dass anlässlich der Veräußerung eines beweglichen Wirtschaftsgutes der private Anteil außer Ansatz bleibe, so sei konsequenterweise beim Ausscheiden eines Privatanteiles von den laufenden Aufwendungen ebenfalls die Absetzung für Abnutzung nicht in die Bemessungsgrundlage für die Ermittlung des Privatanteiles einzubeziehen. Es werde daher beantragt, im Fall der Abweisung des gegenständlichen Berufungsbegehrens, den Einkommensteuerbescheid des Jahres 2004 insoweit abzuändern, als die AfA bei den Fahrzeugen aus der Bemessungsgrundlage für die Privatanteile nach der folgenden Berechnung ausgeschieden werde:

	<b>BMW alt</b>	<b>BMW neu</b>	<b>Renault</b>
Bemessungsgrundlage PA	3.264,71	3.520,31	1.271,13
abzüglich AfA	2.000,00	2.870,00	1.000,00
Bemessungsgrundlage neu	1.264,71	950,31	271,13

Privatanteil	40%	40%	15%
Privatanteil berichtigt	505,88	380,12	40,67
Privatanteil bisher	1.305,88	1.408,12	190,67

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gewinn ist der durch doppelte Buchführung zu ermittelnde Unterschiedsbetrag zwischen dem Betriebsvermögen am Schluss des Wirtschaftsjahres und dem Betriebsvermögen am Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres (§ 4 Abs. 1 erster Satz, EStG 1988).

Der Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben darf dann als Gewinn angesetzt werden, wenn keine gesetzliche Verpflichtung zur Buchführung besteht und Bücher auch nicht freiwillig geführt werden (§ 4 Abs. 3 erster Satz, EStG 1988).

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. Ist das Wirtschaftsgut aufgrund der überwiegenden betrieblichen Nutzung dem Betriebsvermögen zuzuordnen, so sind sämtliche Aufwendungen für das Wirtschaftsgut des Betriebsvermögens zu ermitteln und für die private Nutzung eine Nutzungsentnahme im Ausmaß der privaten Nutzung – im gegenständlichen Verfahren wurde die Nutzungsentnahme vom Berufungswerber mit 40% angenommen – zu erfassen. Wird dieses überwiegend betrieblich genutzte bewegliche Wirtschaftsgut veräußert, stellt der Veräußerungserlös zur Gänze eine Betriebseinnahme dar (siehe Hofstätter/Reichl, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 4 Abs. 1 Tz 46 ff, Doralt, EStG<sup>7</sup>, § 4 Tz 81 ff., Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer Handbuch, EStG 1988, Tz 8.1 und 10 sowie die darin zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ua VwGH vom 10. 07. 1996, 96/15/0124 und 96/15/0125).

Im gegenständlichen Verfahren ist **unbestritten**, dass der im Jahr 2004 veräußerte PKW bis zu seinem Ausscheiden **zur Gänze** Betriebsvermögen des Gewerbebetriebes des Berufungswerbers war und die private Nutzung mit 40% angenommen wurde.

**Strittig** ist, ob der Verkaufserlös dieses gemischt genutzten beweglichen Wirtschaftsgutes des Betriebsvermögens (Anlagevermögen) um einen Privatanteil zu kürzen ist.

Auf Grund der überwiegenden betrieblichen Nutzung dieses beweglichen Wirtschaftsgutes (PKW), geht unter Hinweis auf die herrschende Lehre und Rechtsprechung, die eine Aufteilung solcher Wirtschaftsgüter in zwei Vermögenskomponenten ablehnt, die Meinung des Parteienvertreters ins Leere. Es ist einer einheitlichen Vorgangsweise bei beweglichen Wirtschaftsgütern der Vorzug zu geben. Bei Vorliegen von Betriebsvermögen ist eine Kürzung des Verkaufserlöses um die Höhe des privaten Anteiles daher nicht vorzunehmen. Der Ansicht

des Berufungswerbers, wonach der Verwaltungsgerichtshof in den von der Abgabenbehörde erster Instanz zitierten Judikaten, möglicherweise nur auf den dem Erkenntnis zugrunde liegenden Fall zutreffe, aber keinesfalls als allgemeingültig dargestellt werden könne, ist zu erwidern, dass Verwaltungsgerichtshoferkennnisse in objektiver Hinsicht eine Bindungswirkung nicht nur für alle anderen Behörden und Gerichte entfalten und damit auch für den Unabhängigen Finanzsenat, sondern die materielle Rechtskraft der Erkenntnisse verhindert, dass der Gerichtshof über den denselben Rechtsgegenstand seine Rechtsmeinung ändert (Walter-Mayer, Bundesverfassungsrecht<sup>6</sup> (1988), Rz 1034 und Zorn in Holoubek/Lang, Das verwaltungsgerichtliche Verfahren in Steuersachen, Seite 265).

Im übrigen hat der Parteienvertreter offenbar übersehen, dass in beiden Fällen (des Verwaltungsgerichtshofes) die Beschwerdeführer ihren Gewinn durch Einnahmen-Ausgaben Rechnung ermittelten, wie der Berufungswerber auch, und beide eine Minderung des Verkaufserlöses eines gemischt genutzten beweglichen Wirtschaftsgutes des Betriebsvermögens - es war in beiden Fällen wie im gegenständlichen Verfahren ein überwiegend betrieblich genutzter PKW – begehrten (siehe VwGH vom 10. 07. 1996, 96/15/0124 und 96/15/0125). Es wurde somit der gleiche Sachverhalt wie im gegenständlichen Verfahren vom Gerichtshof beurteilt.

Der Feststellung des Berufungswerbers, wonach die Abgabenbehörde erster Instanz selbst den vom Verwaltungsgerichtshof aufgestellten Grundsatz durchbreche, indem sie fordere, dass bei beweglichen Wirtschaftsgütern die neben der betrieblichen auch einer privaten Nutzung unterliege würden, beim Ausscheiden eines Privatanteiles auch die Absetzung für Abnutzung in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen sei, ist nicht nachvollziehbar. Nicht nachvollziehbar deshalb, da diese „Feststellung“ von der Abgabenbehörde erster Instanz nicht getroffen wurde, denn andernfalls wäre diese dem Verwaltungsakt – insbesondere der Berufungsvorentscheidung - zu entnehmen.

Dem Antrag auf Verringerung der Bemessungsgrundlage für die Höhe der Privatanteile durch Nichteinbeziehung des Betrages für die Absetzung für Abnutzung kann nicht gefolgt werden. Sind überwiegend betrieblich genutzte Wirtschaftsgüter – im gegenständlichen Verfahren sind dies zwei PKW – dem Betriebsvermögen zuzurechnen, erfordert die private Nutzung – im gegenständlichen Verfahren wären dies, wie vom Berufungswerber angenommen, 40% für den ersten und 15% für den zweiten PKW - eine entsprechende Korrektur der geltend gemachten Betriebsausgaben, indem eine Nutzungsentnahme mit dem entsprechenden Anteil an den Aufwendungen anzusetzen ist. Es sind sämtliche Aufwendungen zu erfassen. Dies bedeutet nicht nur laufende Betriebskosten, Reparaturen und Finanzierungskosten sondern auch die Beträge für die Absetzung für Abnutzung. Der private Anteil ist sodann zu bewerten

– im gegenständlichen Verfahren sind dies, wie vom Berufungswerber angenommen, 40% für den ersten und 15% für den zweiten PKW – und als Nutzungsentnahme zu berücksichtigen.

Außerdem übersieht der Parteienvertreter, dass entsprechend dem Grundsatz der einheitlichen Zuordnung eines beweglichen Wirtschaftsgutes des Betriebsvermögens der Restbuchwert des ausgeschiedenen Pkws zur Gänze als Betriebsausgabe geltend gemacht und von der Abgabenbehörde erster Instanz auch als Betriebsausgabe (€ 5.000,- dies sind ca. 71% des erzielten Verkaufserlöses) anerkannt wurde.

Auf Grund der überwiegenden betrieblichen Nutzung des beweglichen Wirtschaftsgutes (PKW), der Anlagevermögen des Gewerbebetriebes darstellte und im Jahr 2004 veräußert wurde, ist eine Kürzung des Verkaufserlöses um die Höhe des privaten Anteiles nicht vorzunehmen.

Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 war daher abzuweisen.

Salzburg, am 13. Dezember 2006