jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2006/6/1 2003/15/0093

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 01.06.2006

Index

20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

ABGB §100;
ABGB §137 Abs2;
ABGB §98;
ABGB §99;
BAO §115 Abs1;
BAO §21;
BAO §22;
BAO §23;
BAO §76 Abs1 litc;
BAO §76;
EStG 1988 §16;
EStG 1988 §4 Abs1;
EStG 1988 §4 Abs4;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsident Dr. W. Pesendorfer und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein des Schriftführers MMag. Twardosz, LL.M., über die Beschwerde der K in S, vertreten durch Dr. Josef Krist, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Liebiggasse 4, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 8. August 2003, GZ. RV/3002-W/02, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1995 bis 2000 und Einkommensteuervorauszahlungen 2001, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.171,20 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1. Die Beschwerdeführerin erzielte in den Streitjahren Pensionseinkünfte und Einkünfte aus der Überlassung von Ackergrundstücken.

Über Aufforderung des Finanzamtes reichte sie Abgabenerklärungen für die Streitjahre 1995 bis 2000 ein; neben ihren Pensionseinkünften erklärte sie in den Jahren 1995 bis 1999 Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft und im Jahr 2000 solche aus Vermietung und Verpachtung. Der Erklärung war jeweils eine mit "Einkünfte aus V+V" überschriebene Beilage angeschlossen. Danach wurden von den Einnahmen aus dem Grundstück Nr. 1275 Beträge für "Wirtschaftserschwernis", für "sechs Fahrten zum Grundstück", für "Anteil Grundsteuer und LB" sowie für "Berechnungserstellung" abgezogen.

2. Das Finanzamt berücksichtigte die geltend gemachten Abzüge für "Wirtschaftserschwernis" und "Berechnungserstellung" nicht.

3. Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde den Berufungen insoweit Folge, als vom geltend gemachten Betrag zur "Wirtschaftserschwernis" "ein auf die Bodenentwertung" entfallender Betrag in Höhe von S 1.060,-- pro Jahr anerkannt wurde. In der Begründung führte die belangte Behörde nach einer Darstellung des Verwaltungsgeschehens aus, die Beschwerdeführerin habe auf Grund der Vereinbarung vom 28. September/6. Oktober 1976 der ÖMV-AG ihre Liegenschaft zur Benützung zum Zwecke eines Bergbaubetriebes überlassen. Auf der Liegenschaft befinde sich eine Gasstation, welche aus diversen Gebäuden, großen Metallbehältern, asphaltierten bzw. betonierten Wegen und Flächen bestehe. Die Vereinbarung sei auf unbestimmte Zeit abgeschlossen, jedoch von der Beschwerdeführerin als Grundeigentümerin unkündbar. Die Grundüberlassung sei demnach auf Dauer angelegt. Bei einer solchen Grundüberlassung seien die vom Berechtigten geleisteten Zahlungen grundsätzlich als Pachtzahlungen einzustufen. Die belangte Behörde gehe jedoch im Hinblick auf die nicht völlige Wiederherstellbarkeit des Grundstückszustandes vor der Benützungsüberlassung davon aus, dass aus den Zahlungen eine Abgeltung für die "Wertminderung des Grund und Bodens" herausgerechnet werden dürfe und dass somit die Zahlungen in einem Betrag für die Grundstücksüberlassung (Pacht) und eine Abgeltung für die "Wertminderung des Grund und Bodens" aufgeteilt werden können. Hiezu sei davon auszugehen, dass eine dauernde Benützung durch den Berechtigten vorliege. Es sei ab dem Zeitpunkt der Überlassung im Jahre 1976 von einer mindestens 50-jährigen Nutzungsüberlassung auszugehen. Wenn beispielsweise in 30 Jahren der Berechtigte die Überlassung wirksam kündige, so würden die Umstände wie etwa eine Bodenverdichtung, tiefer als 1,50 m verbleibende Reste von Bohranlagen und Betonfundamenten etc. sowie tiefer als 0,80 m unter der Erdoberfläche liegende Rohrleitungen sich auf den Wert des Grund und Bodens auswirken. Diese Wertminderung würde sich insbesondere im Falle eines Verkaufes zeigen. Diese Umstände wären einem Käufer nicht zu verschweigen. Die dadurch gegebene Beeinträchtigung der Nutzung, beispielsweise beim Anbau von Getreide, würde den Kaufpreis negativ beeinflussen. Es werde auch nach Entfernung der Baulichkeiten eine gewisse Bodenverdichtung gegeben sein, deren Beeinträchtigung sich wegen der aufzubringenden Ackerkrume in einer Höhe von ca. 25 cm jedoch in Grenzen halten werde. Die Grundstückspreise für ein nicht in diesem Sinne beeinträchtigtes Grundstück im gegenständlichen Gebiet bewegten sich nach den Auskünften des Finanzamtes in den letzten Jahren in einer Größenordnung bis zu S 26,-- pro m2. Unter Berücksichtigung des günstigen Umstandes, dass die Liegenschaft vom Ort aus in wenigen Traktorminuten erreichbar sei, werde an Stelle dieses Preises ein solcher von S 40,-- angesetzt. Für ein im dargestellten Sinne beeinträchtigtes Grundstück erscheine es angemessen, einen um ein Drittel niedrigeren Kaufpreis anzusetzen; an Stelle eines Preises von S 40,-- pro m2 somit einen in Höhe von

S 26,-- pro m2. Im Vergleich zu einem nicht beeinträchtigten Grundstück errechne sich daher bei 3770 m2 ein um - gerundet -

S 53.000,-- niedrigerer Kaufpreis. Umgelegt auf die 50-jährige Nutzungsüberlassung ergebe sich pro Jahr ein auf die Bodenentwertung entfallender Betrag von S 1.060,-- (S 53.000,-- : 50).

Zur Position "Berechnungserstellung" habe die Beschwerdeführerin von ihrem Sohn unterfertigte, im Wesentlichen gleich lautende Bestätigungen mit folgendem Inhalt vorgelegt:

"Ich bestätige hiermit von meiner Mutter (Beschwerdeführerin) S 3.500,-- für Unterlagen- und Berechnungszusammenstellung (ab 1997: sowie Berechnung ihrer Einkünfte) betreffend ÖMV-Zahlungen und Pacht H... erhalten zu haben."

Hiezu habe die Beschwerdeführerin vorgebracht, dass sie sich auf Grund ihrer vollkommenen Unkenntnis in

Steuerangelegenheiten einer anderen Person habe bedienen müssen. Auf Grund seines Fachwissens habe sie ihren Sohn beigezogen.

Nach auszugsweiser Wiedergabe des hg. Erkenntnisses vom 24. Oktober 2002, 98/15/0145, führte die belangte Behörde aus, die von der Beschwerdeführerin unter dem Titel "Berechnungserstellung" geltend gemachten Beträge stellten keine Werbungskosten dar. Eine Anerkennung dieser an ihren Sohn, einen Finanzbeamten, bezahlten Beträge als Sonderausgaben stünde die Bestimmung des § 18 Abs. 1 Z. 6 EStG 1988 entgegen. Wenn man die geltend gemachten Beträge nicht als Sonderausgaben anerkenne, könne eine Berücksichtigung als Abzugspost nicht in Betracht kommen: Unter Zugrundelegung der "Höhe der Bezahlung" mit S 700,-- pro Stunde errechne sich ein jährlicher Zeitaufwand des Sohnes der Beschwerdeführerin von 5 Stunden. Bei Bedachtnahme auf den Inhalt der Beilagen zu den Erklärungen betreffend die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, die Beträge seitens der ÖMV seien einmal im Jahr bezahlt worden, könne ein solches Zeitausmaß unter der Annahme einer besonders sorgfältigen Berechnungserstellung für die erstmalige Erstellung allenfalls noch als realistisch angesehen werden; hinsichtlich der Folgejahre liege dieses Zeitausmaß jenseits des nach der Lebenserfahrung aufzuwendenden Zeitaufwandes. In rechtlicher Hinsicht sei jedoch auf die Beistandspflicht zwischen Eltern und Kinder gemäß § 137 Abs. 2 ABGB hinzuweisen. Nach der zu Leistungsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen entwickelten Rechtsprechung sei es für die steuerliche Anerkennung erforderlich, dass die Leistungen über eine rechtlich bzw. sittlich gebotene familienhafte Beistandspflicht hinausgingen. Im Zweifel sei davon auszugehen, dass die Familiendienste der Erfüllung familiärer Beistands- und Mitwirkungspflichten gelten und werde familienhafte Mitarbeit oder Mitarbeit aus Gefälligkeit angenommen. Ein bloß familienhaftes Tätigwerden und Zahlungen auf Grund eines bloß familienhaften Tätigwerdens führten beim Empfänger der Arbeitsleistung zu keinen Betriebsausgaben oder Werbungskosten und beim Erbringer der Arbeitsleistungen würden die erhaltenen Beträge nicht zu steuerlich relevanten Einnahmen führen.

Auf Grund des geringen Ausmaßes der vom Sohn der Beschwerdeführerin erbrachten Leistungen in Verbindung mit der Art der Tätigkeit, Unterstützung seiner Mutter mit der "Berechnungserstellung", könne nicht davon gesprochen werden, dass diese Leistungen über eine rechtlich bzw. sittlich gebotene familienhafte Beistandspflicht hinausgingen. Mit dem Umstand, dass es zwischen Eltern und Kindern nicht üblich sei, solche Leistungen über bloß wenige Stunden im Jahr zu honorieren, lasse sich das Vorbringen der Beschwerdeführerin in Einklang bringen. Auf das Ersuchen des Finanzamtes, über den Geldfluss einen Nachweis vorzulegen, habe die Beschwerdeführerin mitgeteilt, die Zahlung an ihren Sohn sei auf dessen Wunsch in bar erfolgt. Somit sei ein Nachweis über tatsächlich erfolgte Zahlungen nicht erbracht worden. Die geltend gemachten Beträge für "Berechnungserstellung" hätten daher keine Berücksichtigung finden können.

4.0. Der Verwaltungsgerichtshof hat über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde erwogen:

4.1. Die Beschwerdeführerin macht geltend, über ihre Berufung habe ein unzuständiges Organ, nämlich der Senat VI, entschieden. In erster Instanz habe das Finanzamt Gänserndorf als sachlich und örtlich zuständige Behörde die Bescheide erlassen. Über Berufungen gegen solche Bescheide habe die Geschäftsabteilung VII zu entscheiden. Eine Befangenheit der Mitglieder des Senates VII sei nicht gegeben. Von einer solchen könne nur gesprochen werden, wenn persönliche Beziehungen der Organwalter zur Partei des Verfahrens bestünden. Da keine persönlichen Beziehungen seitens der Organwalter des Senates VII zur Beschwerdeführerin bestünden, sei keine Befangenheit vorgelegen.

Damit zeigt die Beschwerdeführerin keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf. Nach Ausweis der Verwaltungsakten wurde die Berufung in der Berufungsbehörde zunächst der Abteilung 17 zugewiesen. Auf dem Vorlagebericht findet sich die Anmerkung der Rechtsmittelbehörde, der Akt werde der Geschäftsabteilung 16 abgetreten, weil die Mitglieder der Geschäftsabteilung 17 in der Angelegenheit befangen seien (Sohn der Beschwerdeführerin ist Dr. G.).

Nach § 76 Abs. 1 BAO haben sich die Organe der Abgabenbehörden der Ausübung ihres Amtes wegen Befangenheit zu enthalten und ihre Vertretung zu veranlassen, wenn sonstige Gründe vorliegen, die geeignet sind, ihre volle Unbefangenheit in Zweifel zu ziehen. Sonstige wichtige Gründe sind Umstände, die es nach objektiver Prüfung und Beurteilung rechtfertigen, die Unbefangenheit des Organwalters in Zweifel zu ziehen. Auch persönliche Beziehungen des Organwalters zu einem Zeugen stellen solche wichtige Gründe dar (Ritz, BAO3, § 76 Tz. 8f). Diese Pflicht des Organwalters, sich der Ausübung des Amtes zu enthalten, besteht unabhängig davon, ob die Partei vom Befangenheitsgrund Kenntnis hat und/oder ob sie von einem Ablehnungsrecht Gebrauch macht.

Erklärt sich ein Organwalter für befangen, hat die Partei keine Möglichkeit, ein Mitwirken dieses Organwalters an der zu treffenden Entscheidung zu erzwingen. Im Beschwerdefall bestehen keine Bedenken gegen die Erklärung der Befangenheit der Mitglieder des Senates 17 (nunmehr VII) der belangten Behörde. Die Beschwerdeführerin weist selbst in ihrer Eingabe vom 25. Mai 2003 darauf hin, dass "ihr Sohn die Entscheidungsträger dieser Abteilung sehr gut kannte und daher eine allfällige Befangenheit durch das einander Gegenüberstehen vermieden werden sollte". Dass dem einschreitenden Senat im Befangenheitsfall aller Mitglieder des Senates 17 nicht die Zuständigkeit zugekommen wäre, behauptet die Beschwerdeführerin nicht.

4.2. Die Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens gehen zutreffend davon aus, dass Entschädigungen für die Wertminderung von Grund und Boden gemäß § 4 Abs. 1 letzter Satz EStG 1988 nicht steuerpflichtig sind (Wiesner, u.a. EStG 1988, § 17, Anm. 94). Eine solche Entschädigung für eine Bodenwertminderung betrifft grundsätzlich die Minderung der Bodenqualität und/oder des Verkehrswertes der Liegenschaft.

Im Beschwerdefall erhält die Beschwerdeführerin für die Überlassung der Grundstücke eine Entschädigung, die nicht in ein Entgelt für die Nutzungsüberlassung und in eine Entschädigung für die Bodenwertminderung aufgegliedert ist. Das Fehlen einer Aufteilung der Entschädigungssumme im Vertrag schadet indessen nicht, weil eine solche Vereinbarung für die Abgabenbehörde ohnedies keine Bindung schaffen würde.

Die Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens gehen davon aus, dass durch die Nutzungsüberlassung des gegenständlichen Grundstückes zum Zwecke eines Bergbaubetriebes eine Minderung der Bodenqualität eintritt. Die belangte Behörde hat die Höhe einer auf die Bodenwertminderung entfallenden Entschädigung schätzungsweise ermittelt, indem sie von einer Minderung des zu erwartenden Verkaufspreises ausgegangen ist. Eine derartige Vorgangsweise ist grundsätzlich nicht als unschlüssig anzusehen.

Die Beschwerdeführerin hat gegen die Schätzung der Höhe des Entschädigungsbetrages geltend gemacht, dass nicht nur bei einem Verkauf des Grundstückes ein geringerer Erlös zu erzielen sei, sondern auch im Falle einer Verpachtung; auch im Falle der Eigennutzung (Bewirtschaftung) wären jahrelang Ertragseinbußen hinzunehmen.

Damit kann die Beschwerdeführerin aber keine Rechtswidrigkeit der Schätzung der belangten Behörde aufzeigen, weil die angesprochenen Umstände lediglich verschiedene Erscheinungsformen der Minderung des Ertragswertes darstellen.

Die Berufung der Beschwerdeführerin auf eine Verwaltungspraxis bei Einschätzung einer derartigen Entschädigung geht fehl. Aus einer allenfalls bestehenden Verwaltungspraxis könnte die Beschwerdeführerin keinen Rechtsanspruch ableiten. Soweit die belangte Behörde die für das Bestehen einer Verwaltungspraxis angebotenen Beweise nicht aufgenommen hat, ist darin kein Verfahrensfehler zu erblicken.

Die Behauptungs- und Beweislast für das Ausmaß einer Entschädigung für die Bodenwertminderung trifft die Beschwerdeführerin; ihr Vorbringen verlässt aber die Behauptungsebene nicht. Die Beweisanbote sind - wie bereits ausgeführt - nicht geeignet, eine Rechtswidrigkeit des Bescheides insoweit aufzuzeigen.

4.3. Die belangte Behörde hat der geltend gemachten Abzugspost "Berechnungserstellung" die Anerkennung versagt, weil diese Leistungen vom Sohn der Beschwerdeführerin erbracht worden seien. Der Sohn habe im Rahmen seiner familienrechtlichen Beistandspflicht (§ 137 Abs. 2 ABGB) gehandelt.

Der belangten Behörde ist insoweit zuzustimmen, als auch Eltern im Rahmen der in§ 137 Abs. 2 ABGB normierten Beistandspflicht von ihren Kindern unentgeltlich angemessene Dienste verlangen können. Werden jedoch in Erfüllung dieser Beistandspflicht Arbeitsleistungen im Rahmen des Erwerbes des Berechtigten erbracht, hat der Leistende einen Entgeltanspruch analog der Bestimmungen der §§ 98 bis 100 ABGB (vgl. Schwimann, Praxiskommentar zum ABGB, § 137, Tz 4). Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stellen aus diesem Titel geleistete Abgeltungen der Mitwirkung im Erwerb des Angehörigen beim Zahlenden keine Betriebsausgaben/Werbungskosten dar (vgl. etwa die Erkenntnisse vom 26. März 1985, 84/14/0059, vom 29. Oktober 1985, 85/14/0067, und vom 29. Jänner 1991, 89/14/0088). Ob der Erbringer der Leistung in Erfüllung eines - wie hier behaupteten - Werkvertrages oder aber lediglich im Rahmen seiner familienrechtlichen Mitwirkungspflicht/Beistandspflicht tätig geworden ist, ist eine auf der Sachverhaltsebene zu lösende Tatfrage.

Die belangte Behörde ist davon ausgegangen, dass auf Grund des geringen Ausmaßes der vom Sohn der Beschwerdeführerin erbrachten Leistungen in Verbindung mit der Art der Tätigkeit, Unterstützung seiner Mutter mit

der "Berechnungserstellung", nicht davon gesprochen werden könne, dass diese Leistungen über eine rechtlich bzw. sittlich gebotene familienhafte Beistandspflicht hinausgingen.

Diese Begründung vermag den Bescheidspruch nicht zu tragen. Die belangte Behörde hätte vielmehr das Vorliegen eines behaupteten Werkvertrages an Hand der Kriterien für die Anerkennung vertraglicher Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen (vgl. aus der ständigen Rechtsprechung etwa das hg. Erkenntnis vom 1. Juli 2003, 98/13/0184) prüfen müssen. Da die belangte Behörde dies verkannte, hat sie ihren Bescheid mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet.

4.4. Der angefochtene Bescheid war - wegen des Vorranges der Rechtswidrigkeit des Inhaltes - gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG i. V.m. der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 1. Juni 2006

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2006:2003150093.X00

Im RIS seit

04.07.2006

Zuletzt aktualisiert am

03.07.2018

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, http://www.vwgh.gv.at

© 2024 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at