jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2003/3/31 98/14/0164

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 31.03.2003

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §21 Abs1;
BAO §22;
BAO §23;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höß und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Racek, über die Beschwerde der G R in V, vertreten durch Dr. Siegfried Rack, Rechtsanwalt in 9100 Völkermarkt, Münzgasse 3, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Kärnten (Berufungssenat I) vom 7. August 1998, Zlen. RV 481/1-7/98 und RV 533/1-7/98, betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1993 sowie Einkommensteuer 1994, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird, soweit er Einkommensteuer 1993 und 1994 betrifft, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von 1.089,68 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin erklärte für das Jahr 1993 neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 62.271 S. Als außergewöhnliche Belastung machte sie Aufwendungen für ihre in Graz und Klagenfurt studierenden Kinder im Ausmaß von 252.000 S geltend.

Für das Jahr 1994 erklärte sie Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und solche aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 153.316 S, der im Jahr 1993 ausgewiesene Werbungskostenüberschuss von 62.271 S wurde als Sonderausgabe "Verlustabzug", Aufwendungen für den in Graz studierenden Sohn Peter in Höhe von 96.000 S als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht.

Nach Durchführung ergänzender Ermittlungen erhöhte das Finanzamt die erklärten Umsätze und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung des Hauses M-gasse und nahm den ertragsteuerlichen Feststellungen entsprechende Vorsteuerkürzungen vor. Die Kosten für den Unterhalt der Kinder wurden im Einkommensteuerbescheid 1993 nur mit

den Pauschbeträgen gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 berücksichtigt, für 1994 blieben die Kosten für die auswärtige Berufsausbildung des Sohnes zur Gänze mit der Begründung unberücksichtigt, dass der angeführte Pauschbetrag bereits bei der Veranlagung des Ehemannes gewährt worden sei.

Die Bescheide vom 9. Jänner 1997 und vom 25. Juli 1997, mit denen die belangte Behörde über die Berufung der Beschwerdeführerin betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1993 sowie Einkommensteuer 1994 entschieden hatte, wurden vom Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnissen vom 28. November 1997, B 317/97-7 und B 2427/97-7, wegen Anwendung eines verfassungswidrigen Gesetzes aufgehoben. Die Beschwerden der Beschwerdeführerin sind Anlassfall (im weiteren Sinn) hinsichtlich der mit Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 17. Oktober 1997, G 168/96 u.a., erfolgten Aufhebung mehrerer Bestimmungen des EStG 1988.

Mit dem angefochtenen Bescheid sprach die belangte Behörde im fortgesetzten Verfahren erneut über die Berufungen der Beschwerdeführerin ab. In der Bescheidbegründung wird zu den einzelnen vor dem Verwaltungsgerichtshof strittigen Punkten im Wesentlichen Folgendes ausgeführt:

Ausgaben für Buchhaltungsarbeiten (1993 und 1994)

Die Beschwerdeführerin habe im Zusammenhang mit ihren Einkünften aus Vermietung und Verpachtung des Hauses M-gasse des Jahres 1993 unter der Bezeichnung "Buchhaltung 92" einen Betrag von 25.000 S netto als Werbungskosten und einen Betrag von 5.000 S als abziehbare Vorsteuer geltend gemacht. Der Bruttobetrag sei am 1. Juli 1993 an den in Graz BWL studierenden Sohn Peter überwiesen worden. Dem Ersuchen des Finanzamtes vom 28. Februar 1996 um Bekanntgabe, in welcher Form die Abrechnung der Buchhaltungsarbeiten erfolgt sei, und um Vorlage einer detaillierten Aufstellung über die geleistete Arbeit, den benötigten Zeitaufwand und deren Abrechnung, sei die Beschwerdeführerin nicht nachgekommen. In der Folge habe das Finanzamt den Aufwand nicht anerkannt.

Auf Grund eines neuerlichen im Berufungsverfahren ergangenen Vorhaltes habe die Beschwerdeführerin mitgeteilt, dass kein schriftlicher Werkvertrag abgeschlossen worden sei und die "Kosten" wie folgt aufgegliedert:

"Arbeitsstunden laut Aufstellung von 24.9.1996

S

30.000,--

20% Mehrwertsteuer

S

6.000,--

Fahrtkosten V - G

S

9.878,40

Telefonkosten pauschal

S

220,--

Summe

S

46.098,40"

Die vorgelegte Aufstellung habe gelautet:

"Arbeitszeit:

Beschreibung der Arbeit:

8 Stunden

Erstellung bzw. Modifizierung des speziell entwickelten Computerprogrammes

10 Stunden

Belegsuche, Belegauswahl, Belegsortierung

8 Stunden

EDV-mäßige Erfassung der Belege

5 Stunden

Suche nach fehlenden Belegen und Aufklärung von rätselhaften Belegen

2 Stunden

EDV-mäßige Erfassung der fehlenden Belege

5 Stunden

Kontrolle und Korrektur der EDV-mäßigen Erfassung und

Sortierung der Belege

8 Stunden

Ausdruck der Einnahmen/Ausgaben-Liste

Korrekturmaßnahmen, Erstellung des Jahresergebnisses

6 Stunden

Nachtragsarbeiten

8 Stunden

Mietzinsanpassung, BK-Abrechnung; Korrespondenz mit den Mietern, Einmahnung ausstehender Mieten, Mietzinsänderungen, BK-Abrechnung und Einzahlungen"

Dazu führte die belangte Behörde aus, sie gehe zwar davon aus, dass der Sohn der Beschwerdeführerin Buchhaltungsaufgaben erledigt habe, doch erscheine das Leistungsentgelt unangemessen hoch. Schon der behauptete Zeitaufwand von 60 Stunden sei unglaubwürdig. Obwohl das Honorar angeblich nach Arbeitsstunden bemessen worden sei, enthalte die vom Sohn ausgestellte Rechnung keine Angaben über das zeitliche Ausmaß der Leistungen. Auch seien keine zeitnahen Aufzeichnungen, die Grundlage für die Honorarabrechnung hätten sein können, vorgelegt worden. Der beigebrachten Aufstellung vom September 1996 könne die belangte Behörde keine Beweiskraft zusprechen. Zudem enthalte diese Aufstellung Arbeitsleistungen, wie die Erstellung eines Computerprogramms und den Schriftverkehr mit Mietern, von denen weder in der Rechnung des Sohnes noch im Vorbringen der Beschwerdeführerin die Rede sei. Auch sei die Beschwerdeführerin der Aufforderung, den Inhalt der mündlichen Vereinbarung bekannt zu geben, nicht nachgekommen, sodass die belangte Behörde - den Angaben in der Rechnung folgend - ausschließlich von der Erbringung von Buchhaltungsarbeiten ausgehe. Die für das Jahr 1992 den Erklärungen beigelegte chronologische Auflistung der Einnahmen und Ausgaben umfasse etwas mehr als 200 Buchungen. Für Aufzeichnungen dieses Umfanges erscheine der belangten Behörde ein Arbeitsaufwand von 30 Stunden als angemessen, zumal die Überschussrechnung selbst und die Steuererklärungen vom steuerlichen Vertreter der Beschwerdeführerin (ihrem Ehemann), der auch den gesamten Schriftverkehr mit der Abgabenbehörde abwickle, erstellt worden seien. Die belangte Behörde halte aber auch den verrechneten Stundensatz von 500 S für wesentlich überhöht. Die vom Sohn erbrachten Leistungen hätten sich auf die EDV-mäßige Erfassung der Einnahmen und Ausgaben mit gesondertem Ausweis der Umsatzsteuer beschränkt. Für eine derartige Tätigkeit würden einfache Buchhaltungs- und Computerkenntnisse, wie sie von einer Buchhaltungskraft verlangt würden, genügen. Für eine im Werkvertrag erbrachte Leistung dieser Art und Qualifikation erachte die belangte Behörde einen Stundensatz von 200 S zuzüglich 20 % Umsatzsteuer für angemessen. Somit sei der Berufung insoweit stattzugeben als ein Betrag von 6.000 S als Werbungskosten (1.200 S als abziehbare Vorsteuer) des Jahres 1993 anerkannt würden.

In ihrer Einkommensteuererklärung für das Jahr 1994 habe die Beschwerdeführerin (für Buchhaltungsarbeiten des

Jahres 1993 laut Rechnung vom 24. August 1994) einen Betrag von 30.000 S unter dem gleichen Titel geltend gemacht. Das Finanzamt habe einen Betrag von 6.000 S anerkannt. In der dagegen erhobenen Berufung habe die Beschwerdeführerin vorgebracht, der Sohn studiere im zehnten Semester BWL und habe den Jahresabschluss und die Buchhaltungsarbeiten erledigt. Die Beschwerdeführerin habe im Jahr 1992 an einen Steuerberater 36.000 S bezahlt, sodass der geltend gemachte Betrag nicht überhöht sei. Die Aufwendungen seien wie folgt aufzuschlüsseln:

" Arbeitsstunden laut Aufstellung von 24.9.1996

60 Stunden a S 500,-- S 30.000,--

+ Umsatzsteuer 20 % S 6.000,--

Fahrtkosten V - G

210 km x 2 = 420 km a S 4,90 x 5 Fahrten S 12.348,--

+ Umsatzsteuer 20 %

Telefonkosten pauschal S 2.200,-- Summe S 50.548,--

EDV-Arbeiten mit einem Computer würden unter Studenten in Graz mit 600 S in Rechnung gestellt werden. Der tatsächliche Stundensatz bei einem gewerblichen Unternehmen betrage mindestens

1.200 S, je nach Materie auch bis zu 3.200 S und bis zu 8.000 S. Für die Richtigkeit dieser Behauptung werde die Beiziehung eines Sachverständigen aus dem EDV-Wesen und die Vernehmung des Sohnes beantragt. Jeder Steuerberater würde für dieselbe Tätigkeit zumindest einen Betrag von 50.000 S bis 60.000 S zuzüglich Mehrwertsteuer in Rechnung gestellt haben. Auch für die Richtigkeit dieser Behauptung werde die Beiziehung eines Sachverständigen aus dem Buchhaltungsfach beantragt.

Im angefochtenen Bescheid wird dazu ausgeführt, die Aufstellung des Sohnes vom 24. September 1996 betreffe die im Jahr 1993 in Rechung gestellten Buchhaltungsarbeiten des Jahres 1992. Für die mit Rechnung vom 24. August 1994 abgerechneten Arbeiten des Sohnes sei trotz entsprechender Aufforderung keine Aufstellung vorgelegt worden. Die für das Jahr 1993 den Erklärungen beigelegte chronologische Auflistung der Einnahmen und Ausgaben umfasse 204 Buchungen. Für Aufzeichnungen dieses Umfanges halte die belangte Behörde - wie für 1993 - 30 Stunden als angemessen an. Dass die Beschwerdeführerin dem Sohn auch Fahrt- und Telefonkosten ersetzt habe, sei nicht nachgewiesen worden. Weder die Rechnung vom 24. August 1994 noch die Aufstellung der Einnahmen und Ausgaben enthielten derartige Positionen. Abziehbare Vorsteuer könne nicht berücksichtigt werden, weil der Sohn keine Umsatzsteuer in Rechnung gestellt habe. Da der Sohn der Beschwerdeführerin weder als EDV-Fachmann noch als Steuerberater für die Beschwerdeführerin tätig geworden sei, stelle sich die Frage nach der Höhe der in diesen Branchen üblichen Zeithonoraren nicht. Dem Beweisantrag auf Vernehmung des Sohnes fehle ein konkretes Beweisthema. Zudem sei das Vorliegen zeitnah erstellter Grundaufzeichnungen über die zeitliche Lagerung, das Ausmaß und die Art der erbrachten Leistungen nicht einmal behauptet und eine Aufstellung über Art und Umfang der im Streitjahr in Rechnung gestellten Leistungen nicht vorgelegt worden.

Ausgaben für die Verlegung eines Parkettbodens (1993)

Das Finanzamt habe den geltend gemachten Aufwand für die Verlegung eines Parkettbodens in Höhe von 15.000 S nicht als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung anerkannt. Über diese Arbeiten habe der Leistungserbringer H.H. am 24. Februar 1992 eine Rechnung an den Ehemann der Beschwerdeführerin ausgestellt. Die Rechnung trage den Vermerk "erhalten" und die Unterschrift des Leistungserbringers. In der Vorhaltsbeantwortung vom 25. September 1996 habe die Beschwerdeführerin vorgebracht, der Rechnungsbetrag sei "bei Übergabe der Rechnung, also am 24. Feber 1992, bezahlt" worden. Auf Grund des bei der Überschussermittlung geltenden Zu- und Abflussprinzipes komme eine Berücksichtigung des bereits 1992 verausgabten Betrages bei der Überschussermittlung für das Streitjahr 1993 nicht in Betracht. Auch das Begehren, die im Rechnungsbetrag von 15.000 S enthaltene 20%ige Umsatzsteuer als abziehbare Vorsteuer zu berücksichtigen, sei unberechtigt, da auf der Rechnung weder Umsatzsteuer ausgewiesen werde noch die Beschwerdeführerin als Empfängerin der Leistung aufscheine.

Abschreibung für Abnutzung (1994)

Die Beschwerdeführerin habe die Kürzung der Position "AfA alt" von 110.023 S auf 88.972 S, die Nichtberücksichtigung

der Position "AfA Malerei (viertes 1/5)" in Höhe von 3.200 S und die Kürzung der Position "AfA Errichtungskosten 1992" von 3.592,45 S auf 2.963,83 S mit Berufung bekämpft.

Dem vom Finanzamt berücksichtigten Betrag an "AfA alt" lägen die Herstellungskosten der Jahre 1983 bis 1989 in Höhe von 5,931.471,75 S zu Grunde, wobei ein AfA-Satz von 1,5 % angewendet worden sei.

Die Position "AfA Malerei" habe nicht berücksichtigt werden können, weil es sich dabei um Instandhaltungsaufwendungen (Ausmalen des Stiegenhauses und des Vorraumes) des Jahres 1991 gehandelt habe, welche sofort als Werbungskosten in Abzug gebracht worden seien.

Die Kürzung der Position "AfA Errichtungskosten 1992" sei zum einen deshalb erfolgt, weil die Rechnung des H.H. (siehe den zuvor angeführten Streitpunkt) in Höhe von 15.000 S auf den Ehemann der Beschwerdeführerin laute und zum anderen, weil die Bezahlung einer Rechnung des Ehemannes aus dem Jahr 1992 über 44.408 S (dabei handle es sich um die Verrechnung von Aufwendungen, die dem Ehemann im Jahr 1985 von Dritten in Rechnung gestellt worden seien) durch die Beschwerdeführerin trotz Aufforderungen vom 28. Februar 1996 und 22. März 1996 nicht nachgewiesen worden sei.

Insgesamt seien die Kürzungen bzw. die Nichtberücksichtigungen somit zu Recht erfolgt.

Kfz-Versicherungsprämie (1994)

Die Beschwerdeführerin habe die erklärungsgemäße Berücksichtigung der Kfz-Versicherungsprämie in Höhe von 2.226,70 S bekämpft und damit begründet, dass sie irrtümlich nur ein Drittel der Prämie geltend gemacht habe, das Fahrzeug - ein Land Rover - aber zur Gänze für Zwecke der Erzielung ihrer Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung verwendet werde. Das Vorliegen eines offensichtlichen Versehens könne die belangte Behörde schon deshalb nicht erkennen, weil in der Beilage zu den Steuererklärungen 1994 ausdrücklich der Gesamtbetrag und das davon geltend gemachte Drittel angeführt würden. Der bloße Hinweis auf ein Versehen reiche daher nicht aus, das (der Lebenserfahrung widersprechende) "Mehrbegehren" zu rechtfertigen. Das Mietobjekt liege im Wohnort der Beschwerdeführerin, sodass es schon der Behauptung besonderer Gründe und der Beibringung konkreter Nachweise (Aufschreibungen) für eine ausschließliche Nutzung des Fahrzeuges für Zwecke der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung bedurft hätte, um das ursprünglich erklärte Nutzungsausmaß von einem Drittel als weniger wahrscheinlich erscheinen zu lassen als die spätere Behauptung.

Kirchenbeitrag (1993 und 1994)

§ 18 Abs. 1 Z. 5 EStG 1988 begrenze die Abzugsfähigkeit von Beitragszahlungen an gesetzlich anerkannte Kirchen mit einem Betrag von jährlich 1.000 S, sodass das darüber hinausgehende Berufungsbegehren unbegründet sei.

Kindesunterhalt (1993 und 1994)

Die Beschwerdeführerin sei als Anlassfall hinsichtlich des Erkenntnisses des Verfassungsgerichtshofes G 168/96 u.a. anzusehen, weshalb die vom Verfassungsgerichtshof mit diesem Erkenntnis aufgehobenen Bestimmungen im Beschwerdefall nicht mehr anzuwenden seien.

Für das Jahr 1993 habe sie einen Unterhaltsaufwand für ihre drei Kinder (geboren 1970, 1971 und 1973) in Höhe von insgesamt 418.500 S geltend gemacht. Bei der Bemessung des Kindesunterhaltes könne nach den Ausführungen im genannten Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes an anerkannte Methoden der Unterhaltsbestimmung angeknüpft werden. Nach der von der zivilgerichtlichen Rechtsprechung entwickelten Prozentsatzmethode werde als Ausgangspunkt für die Berechnung der Unterhaltshöhe das wirtschaftliche Nettoeinkommen der Beschwerdeführerin herangezogen und auf dieses ein bestimmter Prozentsatz in Ansatz gebracht. Ungeachtet dessen sei der Unterhalt eines jeden Kindes in absoluten Beträgen nach oben mit dem zweieinhalbfachen des Regelbedarfes begrenzt (so genannter Unterhaltsstopp). Der Regelbedarf für Kinder im Alter von 19 bis 28 Jahren betrage für 1993 unbestritten 4.650 S pro Monat. Für die drei Kinder der Beschwerdeführerin ergebe sich somit ein zu leistender Unterhalt in Höhe von 418.500 S. Da auch der Ehemann der Beschwerdeführerin einen Unterhaltsaufwand in eben dieser Höhe behauptet habe, sei eine Aufteilung des Unterhaltsstopps im Verhältnis der wirtschaftlichen Nettoeinkommen der Kindeseltern vorzunehmen. Das wirtschaftliche Nettoeinkommen der Beschwerdeführerin betrage (wie näher dargestellt) 439.428 S, jenes des Kindesvaters (des Ehemannes der Beschwerdeführerin) 1,144.035 S. Setze man diese

beiden Nettoeinkommen zueinander ins Verhältnis, so ergebe sich daraus ein Anteil für die Beschwerdeführerin in Höhe von 27,7 %, somit ein Betrag von 116.000 S. Alleine dieser Betrag könne (nach Abzug eines Selbstbehaltes gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 in Höhe von

34.240 S) als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden. Daran ändere auch der Umstand nichts, dass der Ehemann für das Jahr 1993 (da er nicht als Anlassfall der Gesetzesaufhebung gelte) den tatsächlichen Unterhalt steuerlich nicht habe geltend machen können. Bei der Ermittlung des Selbstbehaltes könnten die Kürzungsbestimmungen für Kinderabsetzbeträge nicht angewendet werden, weil der Verfassungsgerichtshof die bezughabenden Bestimmungen im § 106 Abs. 1 EStG 1988 über den Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 4 Z. 3 lit. a leg.cit. aufgehoben habe und daher für die Anwendung bei den so genannten Anlassfällen kein Raum bleibe.

Neben diesen allgemeinen Unterhaltskosten seien die Mehraufwendungen für die auswärtige Berufsausbildung zweier Kinder gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 in Höhe von 36.000 S ohne Abzug eines Selbstbehaltes (weiterhin) zu berücksichtigen.

Für das Jahr 1994 habe die Beschwerdeführerin (zuletzt) Unterhaltsleistungen in Höhe von 389.437,50 S steuerlich geltend gemacht. Ihr wirtschaftliches Nettoeinkommen dieses Jahres betrage (wie näher dargestellt) 319.838 S. Nach der von der zivilgerichtlichen Rechtsprechung entwickelten Prozentsatzmethode ergebe sich ein "Unterhaltsprozentsatz von 54 %", somit eine Unterhaltsverpflichtung in Höhe von 172.712 S. Zu berücksichtigen sei jedoch, dass auch der Kindesvater Unterhaltsleistungen in Höhe von 389.437,50 S angegeben habe, somit der von den Kindeseltern geleistete Unterhalt den zweieinhalbfachen Regelbedarf (so genannter Unterhaltsstopp), der bei 452.250 S liege, wesentlich überschritten habe. Es sei daher von einer lediglich anteiligen Unterhaltsverpflichtung der Beschwerdeführerin auszugehen. Setze man ihr Nettoeinkommen und jenes des Ehemannes (das unstrittig 879.408 S betrage) zueinander ins Verhältnis, so ergebe sich daraus ein Anteil für die Beschwerdeführerin in Höhe von 26,7 % und somit ein Betrag von 121.000 S. Nach Abzug des mit 40.742 S zu bemessenden Selbstbehaltes sei daher ein Betrag in Höhe von 80.258 S als außergewöhnliche Belastung infolge Kinderlasten anzuerkennen.

Der Pauschbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 stehe infolge anteiliger Kostentragung des Ehemannes nur zur Hälfte zu (§ 6 der Verordnung vom 5. Dezember 1988, BGBl. Nr. 675).

Verzinsung der Abgabengutschrift (1993 und 1994)

Das Begehren auf Verzinsung der sich (aus der Berücksichtigung des Kindesunterhaltes) allenfalls ergebenden Abgabengutschrift sei - da abgabenrechtlich nicht vorgesehen - unbegründet.

Über die dagegen erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

1. Ausgaben für Buchhaltungsarbeiten

Verträge zwischen nahen Angehörigen finden unbeschadet ihrer zivilrechtlichen Wirksamkeit für den Bereich des Abgabenrechts grundsätzlich nur Anerkennung, wenn sie nach außen ausreichend in Erscheinung treten, einen eindeutigen und klaren Inhalt haben und auch unter Fremden so abgeschlossen worden wären. Dies gilt vor allem deshalb, weil der in der Regel zwischen fremden Geschäftspartnern bestehende Interessengegensatz bei nahen Angehörigen auszuschließen ist und durch die rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten abweichend von den tatsächlichen wirtschaftlichen Gegebenheiten steuerliche Folgen entsprechend beeinflusst werden könnten (vgl. für viele das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. September 1999, 97/15/0003).

Im Beschwerdefall hat die belangte Behörde die Feststellung getroffen, der Sohn habe lediglich die Einnahmen und Ausgaben im Zusammenhang mit der Vermietung des Hauses M-gasse mittels Computer erfasst. Die Behauptungen hinsichtlich darüber hinausgehender Arbeiten seien nicht glaubwürdig. Konkrete Nachweise über das Ausmaß der vom Sohn erbrachten Leistungen lägen nicht vor. Trotz Vereinbarung eines Zeithonorars habe der Sohn keine Stundenaufzeichnungen geführt und auch nicht nach Stunden, sondern pauschal abgerechnet. Die (überdies nur) für ein Streitjahr angefertigte Aufstellung der (angeblich erbrachten) Arbeiten enthalte - abgesehen davon, dass sie nachträglich erstellt worden sei - zahlreiche Einzelleistungen, von deren Erbringung im Verwaltungsverfahren bis zu diesem Zeitpunkt keine Rede gewesen sei. Bei den angefallenen Buchungen von rund 200 im Jahr könne von einem Zeitaufwand von (lediglich) 30 Stunden ausgegangen werden. Da es sich bei den als erwiesen angenommenen Buchhaltungsarbeiten um solche einfacher Natur gehandelt habe, sei ein Stundensatz von 200 S zuzüglich Umsatzsteuer angemessen.

Die Beschwerde tritt den Feststellungen der belangten Behörde, die vom Sohn aufgewendete Arbeitszeit und die Art der Arbeiten habe nicht an Hand zeitnaher Aufschreibungen glaubhaft gemacht werden können, nicht entgegen. Das Vorbringen, es "hänge sicher von den tatsächlichen Gegebenheiten ab, welche Zeit für Belegsuche, Belegauswahl und Belegsortierung notwendig sei", lässt jede Konkretisierung vermissen. Der Vergleich mit den Honoraransprüchen von Steuerberatern geht schon deshalb fehl, weil der Sohn der Beschwerdeführerin über eine entsprechende Berufsbefugnis unstrittig nicht verfügt hat und auch nicht gegenüber den Abgabenbehörden als Vertretungsbefugter in Erscheinung getreten ist. Aus der Aktenlage ergibt sich unzweifelhaft, dass nicht der Sohn, sondern der als Rechtsanwalt tätige Ehemann den Abgabenbehörden gegenüber als Vertreter der Beschwerdeführerin aufgetreten ist und sämtliche Steuererklärungen samt Beilagen sowie alle sonstigen Eingaben und Vorhaltsbeantwortungen im Namen der Beschwerdeführerin unterfertigt hat. Mit dem auf bloßer Behauptungsebene verbleibenden Beschwerdeeinwand, die Überschussermittlung sei lediglich in der Kanzlei des Ehemannes reingeschrieben worden, wird eine Unschlüssigkeit der von der belangten Behörde getroffenen Sachverhaltsfeststellungen nicht dargetan. Auch der in der Beschwerde ins Treffen geführte Umstand, dass der Ehemann für seine Leistungen kein Entgelt verlangt habe, ist nicht geeignet, einen entsprechend höheren Entgeltsanspruch des Sohnes zu begründen.

Zur Rüge, die belangte Behörde hätte auch die im Laufe des Berufungsverfahrens mitgeteilten Fahrtkosten des Sohnes (zwischen Studienort und Wohnort) sowie die ihm entstandenen Telefonspesen berücksichtigen müssen, genügt schon der Hinweis, dass die Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren nicht einmal behauptet hat, zum Ersatz derartiger Aufwendungen auf Grund schuldrechtlicher Vereinbarungen verpflichtet gewesen zu sein.

Was die Verfahrensrügen der unterlassenen Beweisaufnahmen anlangt, ist darauf hinzuweisen, dass die Beachtlichkeit eines Beweisantrages nach § 183 Abs. 3 BAO die ordnungsgemäße (konkrete und präzise) Angabe des Beweisthemas, das mit dem Beweismittel unter Beweis gestellt werden soll, voraussetzt. Beweisanträgen, die nicht ausreichend erkennen lassen, welche konkreten Tatsachenbehauptungen im Einzelnen durch das angebotene Beweismittel erwiesen werden soll, braucht die Abgabenbehörde im Grunde des § 183 Abs. 3 BAO ebenso nicht zu entsprechen wie solchen Beweisanträgen, die auch eine abstrakte Tauglichkeit des Beweismittels zur Beweisführung über das Beweisthema nicht einsichtig machen. Erheblich ist ein Beweisantrag zudem nur dann, wenn Beweisthema eine für die Rechtsanwendung mittelbar oder unmittelbar erhebliche Tatsache ist (vgl. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 21. Dezember 1999, 94/14/0040, und vom 27. März 2002, 98/13/0162). Die belangte Behörde hat sich im angefochtenen Bescheid mit jedem Beweisantrag auseinandergesetzt und im Einzelnen ausgeführt, warum sie von einer entsprechenden Beweisaufnahme abgesehen hat. Dem hält die Beschwerde nichts Überzeugendes entgegen. Da der Sohn der Beschwerdeführerin nicht als Steuerberater oder EDV-Fachmann tätig war, musste die belangte Behörde keine Feststellungen zu den in diesen Branchen üblichen Stundensätzen treffen und durfte daher die diesbezüglichen Beweisanträge als unerheblich beurteilen. Auch besteht keine Verpflichtung zur Einholung von Erkundungsbeweisen dergestalt, "welche Entlohnung in Studentenkreisen üblich" sei.

Insgesamt erweist sich die Beschwerde in diesem Punkt daher nicht als begründet.

2. Ausgaben für die Verlegung eines Parkettbodens

Die belangte Behörde hat den Aufwand für die Verlegung eines Parkettbodens (Rechnung des H.H.) unter Hinweis auf das bei der Überschussermittlung geltende Zu- und Abflussprinzip mit der Begründung nicht berücksichtigt, dass die darüber erstellte Rechnung vom 24. Februar 1992 datiere und auch an diesem Tag bezahlt worden sei.

Diese Begründung vermag den Einkommensteuerbescheid des Jahres 1993 nicht zu tragen. Nach der Aktenlage (siehe das mit der Vorhaltsbeantwortung vom 15. Februar 1996 vorgelegte "Anlagenverzeichnis Ergänzung für 1992") hat die Beschwerdeführerin den Betrag von 15.000 S im Jahr 1993 nämlich nicht als sofort absetzbaren (Instandhaltungs-)Aufwand behandelt wissen wollen, sondern gemeinsam mit diversen anderen Aufwendungen des Jahres 1992 aktiviert und im Jahr 1993 unter Anwendung eines AfA-Satzes von 1,5 % geltend gemacht, sodass das von der belangten Behörde einzig für ihren Standpunkt herangezogene Zu- und Abflussprinzip in Ansehung des Vorbringens vom 15. Februar 1996 keinen Begründungswert hat.

Für das Jahr 1994 hat die belangte Behörde den auf den Parkettboden entfallenden Abschreibungsbetrag mit der Begründung nicht anerkannt, dass die Rechnung des H.H. auf den Namen des Ehemannes der Beschwerdeführerin laute und - wie sich aus der Gegenschrift ergibt - damit die Feststellung treffen wollen, dass die Beschwerdeführerin den Betrag "wirtschaftlich nicht getragen" habe. Warum dem Vorbringen der Beschwerdeführerin, der Parkettboden

befinde sich in der von ihr vermieteten Wohnung, der Ehemann sei lediglich als Vertreter der Beschwerdeführerin aufgetreten und habe das Geld refundiert erhalten, kein Glauben zu schenken sei, wird im angefochtenen Bescheid nicht begründet. Solcherart hat die belangte Behörde der Verpflichtung zur Begründung ihrer Entscheidung nicht entsprochen. Aus der Begründung muss hervorgehen, aus welchen Erwägungen die Behörde zur Ansicht gelangt ist, dass gerade der festgestellte und nicht ein anderer Sachverhalt vorliege. Dabei hat sich die Behörde auch mit dem Vorbringen der Partei auseinander zu setzen.

Der angefochtene Bescheid erweist sich daher in diesem Punkt, soweit mit ihm über Einkommensteuer 1993 und 1994 abgesprochen wird, mit relevanten Begründungsmängeln behaftet. In umsatzsteuerlicher Hinsicht schlägt diese Rechtswidrigkeit schon mangels Umsatzsteuerausweises durch den Rechnungsaussteller nicht durch.

3. Verrechnung von Aufwendungen (Lohnschnitt, Holzbringung)

Das schon unter Punkt 2 erwähnte "Anlagenverzeichnis Ergänzung für 1992" enthält als weitere strittige Position Beträge in Höhe von 33.578 S und 10.830 S (jeweils netto) aus einer Rechnung des Ehemannes vom 29. Juli 1992. Die darin (weiter-)verrechneten Leistungen (Holzschneiden und Transport) wurden im Jahr 1985 von dritter Seite an den Ehemann der Beschwerdeführerin erbracht. Auf Grund welcher schuldrechtlichen Vereinbarungen diese Rechnungslegung erfolgte, hat die Beschwerdeführerin nicht dargelegt. Die belangte Behörde hat dem Aufwand die Abzugsfähigkeit mit der Begründung versagt, die Beschwerdeführerin habe trotz ausdrücklichen Aufforderungen des Finanzamtes vom 28. Februar 1996 und 22. März 1996 die Bezahlung der Rechnung nicht nachgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat zum ersten Vorhalt mit Schreiben vom 15. März 1996 um Mitteilung ersucht, "warum die Bezahlung des Betrages von S 53.289,60 belegmäßig nachzuweisen sei". Auf die Erklärung des Finanzamtes, der Nachweis sei deshalb erforderlich, weil es im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nicht üblich sei, Leistungen, die vor sieben Jahren erbracht worden seien, in Rechnung zu stellen und einzufordern, ist eine Antwort der Beschwerdeführerin nicht aktenkundig. Auch im weiteren Verlauf des Verwaltungsverfahrens hat die Beschwerdeführerin den vom Finanzamt zu Recht als ungewöhnlich bezeichneten Vorgang der Rechnungslegung durch den Ehemann weder erläutert noch den verlangten Zahlungsnachweis erbracht. Solcherart kann es nicht als rechtswidrig erkannt werden, dass die belangte Behörde der Berufung in diesem Punkt keine Folge gegeben hat.

4. Kfz-Versicherungsprämie

Die Beschwerdeführerin wendet sich erkennbar (wenn auch im Rahmen der Sachverhaltsdarstellung) dagegen, dass ihrem Berufungsantrag auf gänzliche Berücksichtigung der Versicherungsprämien für den Land Rover nicht entsprochen worden sei. Der Verwaltungsgerichtshof kann allerdings nicht finden, dass es sich beim "Land Rover 88, Baujahr 1987" um ein Fahrzeug handelt, welches "ausschließlich als Materialtransportfahrzeug" für Zwecke der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung eingesetzt werden könne. Das Beschwerdevorbringen, das Fahrzeug sei ausschließlich zum Transport von Baumaterial und - schutt verwendet worden, lässt überdies im Dunkeln, warum die Beschwerdeführerin bei einer derartigen Sachlage zunächst erklärt hat, das Fahrzeug (nur) zu einem Drittel "betrieblich" zu verwenden. Da die Beschwerdeführerin auch vor dem Verwaltungsgerichtshof nicht behauptet, ihre erstmals im Berufungsverfahren gemachte Darstellung an Hand geeigneter Aufschreibungen oder anderer Beweismittel glaubhaft machen zu können, erweist sich die Beschwerde in diesem Punkt als unbegründet.

5. Kirchenbeitrag

Mit dem Beschwerdevorbringen, der gesamte Betrag in Höhe von 11.944 S (und nicht nur ein Anteil von 1.000 S) sei zwangsläufig erwachsen, zeigt die Beschwerdeführerin keine der belangten Behörde bei Anwendung des § 18 Abs. 1 Z. 5 EStG 1988 unterlaufene Rechtswidrigkeit auf. Soweit mit dem Hinweis auf die Zwangsläufigkeit der Beitragszahlung eine Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 EStG 1988 angestrebt werden sollte, ist zu sagen, dass die Verpflichtung zur Entrichtung eines Kirchenbeitrages auf den freiwilligen Entschluss, einer Glaubensgemeinschaft angehören zu wollen, zurückzuführen ist.

6. Unterhaltslasten

Mit dem Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 17. Oktober 1997, G 168/96 u.a. (Slg. 14.992), sind folgende gesetzliche Bestimmungen als verfassungswidrig aufgehoben worden:

Die Worte "und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen" in § 20 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988;

die Z 3 des § 33 Abs. 4 EStG 1988 idF des Familienbesteuerungsgesetzes 1992, BGBl. Nr. 312/1992;

die lit. a der Z. 3 des § 33 Abs. 4 EStG 1988 idF des Steuerreformgesetzes 1993, BGBl. Nr. 818/1993;

die Z. 1 des § 34 Abs. 7 EStG 1988 idF des Familienbesteuerungsgesetzes 1992, BGBl. Nr. 312/1992;

die Z. 1 und 2 des § 34 Abs. 7 EStG 1988 idF des Steuerreformgesetzes 1993, BGBl. Nr. 818/1993;

die lit. a der Z. 3 des § 57 Abs. 2 EStG 1988 idF des Familienbesteuerungsgesetzes 1992, BGBl. Nr. 312/1992.

Gemäß Art. 140 Abs. 7 B-VG ist ein vom Verfassungsgerichtshof aufgehobenes Gesetz im Anlassfall nicht mehr anzuwenden. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes sind einem Anlassfall (im engeren Sinn) jene Fälle gleichzuhalten, die - wie dies auf den Beschwerdefall zutrifft - im Zeitpunkt des Beginns der mündlichen Verhandlung über eine in der Beschwerdesache präjudizielle Gesetzesstelle anhängig gewesen sind.

Bei der Beschwerdeführerin handelt es sich um die Ehefrau des Beschwerdeführers zur hg. Zl.98/14/0160. Im dazu ergangenen Erkenntnis vom 28. Jänner 2003 hat sich der Verwaltungsgerichtshof (in dem das Veranlagungsjahr 1994 betreffenden Beschwerdefall des Ehemannes) mit den auch in der vorliegenden Beschwerde vorgebrachten Argumenten auseinander gesetzt, sodass gemäß § 43 Abs. 2 zweiter Satz VwGG auf dieses Erkenntnis verwiesen wird. Zusammengefasst ist es demnach nicht als rechtswidrig zu erkennen, dass die Unterhaltslasten im Rahmen der Bestimmung des § 34 EStG 1988 als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt wurden. Auch ist es nicht zu beanstanden, dass die belangte Behörde die Abzugsfähigkeit der Unterhaltslasten mit dem von der zivilgerichtlichen Rechtsprechung entwickelten Unterhaltsstopp begrenzt hat. Was die Aufteilung der Unterhaltslasten auf die Kindeseltern anlangt, sind nach dem tragenden Prinzip der Gleichbehandlung die Unterhaltsquoten so zu bestimmen, dass alle Beteiligten in etwa gleichem Maße in der Lage sein sollen, ihre Bedürfnisse zu befriedigen.

Die Beschwerdeführerin rügt in diesem Zusammenhang, die belangte Behörde habe bei Bestimmung der Unterhaltsquoten zu Unrecht eine ihr erst im Dezember 1993 ausbezahlte Abfertigung in Höhe von 179.017 S einbezogen. Dass eine allenfalls darin gelegene Rechtswidrigkeit zu Lasten der Beschwerdeführerin gehen könnte, ist nicht zu erkennen, vergrößerte sich durch die Einbeziehung der Abfertigung doch der bei der Beschwerdeführerin zu berücksichtigende Anteil an den Unterhaltslasten. Für die Frage, in welchem Ausmaß die Beschwerdeführerin im Jahr 1993 gegenüber ihren Kindern zum Unterhalt verpflichtet war, ist überdies der Umstand, dass dem Ehemann für dieses Jahr keine Anlassfallwirkung der gegenständlichen Gesetzesaufhebungen zukam, ohne Belang. Aus dem Grundsatz der Individualbesteuerung folgt weiters, dass einkommensteuerlich nur jene Belastung zu berücksichtigen ist, die die Beschwerdeführerin getroffen hat.

Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 28. Jänner 2003 ausgeführt hat, ergibt sich der Abzug eines Selbstbehaltes zwingend aus § 34 Abs. 4 EStG 1988. Auch zum übrigen die Berechnung des Selbstbehaltes betreffenden Vorbringen kann gemäß § 43 Abs. 2 zweiter Satz VwGG auf das angeführte Erkenntnis verwiesen werden. Die belangte Behörde hat - gleich wie im Beschwerdefall des Ehemannes - auch im vorliegenden Fall bei Berechnung des Selbstbehaltes gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 insoweit die Rechtslage verkannt, als sie das Einkommen der Beschwerdeführerin um jene außergewöhnlichen Belastungen erhöht hat, welche (gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988) ohne Abzug eines Selbstbehaltes abzugsfähig sind.

Mit dem Einwand, die belangte Behörde habe von ihrem "Ermessen", Aufwendungen für eine auswärtige Berufsausbildung ohne Abzug eines Selbstbehaltes zu berücksichtigen, zu Unrecht keinen Gebrauch gemacht, verkennt die Beschwerdeführerin, dass die Pauschbeträge nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 iVm § 6 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen vom 5. Dezember 1988, BGBl. Nr. 675/1988, im angefochtenen Bescheid ohnehin (1994 anteilsmäßig im Verhältnis der elterlichen Kostentragung) Berücksichtigung fanden. Der Umstand, dass die belangte Behörde - dem Vorbringen des Ehemannes der Beschwerdeführerin folgend - davon ausgegangen ist, die Eheleute hätten 1994 zu jeweils gleichen Teilen zur Finanzierung der auswärtigen Berufsausbildung ihrer Kinder beigetragen und infolgedessen die Hälfte des Pauschbetrages (und nicht die nach zivilgerichtlichen Grundsätzen ermittelte auf die Beschwerdeführerin entfallende geringere Unterhaltsquote) in Abzug gebracht hat, gereicht der Beschwerdeführerin nicht zum Nachteil.

7. Sonstiges

Zum weiteren Beschwerdevorbringen hinsichtlich "meiner Ansprüche auf Grund der aus dem Verschulden der belangten Behörde und der Unterbehörden verspäteten Festsetzung der richtigen Einkommensteuer" ist darauf

hinzuweisen, dass die belangte Behörde im Rahmen der sie treffenden Entscheidungspflicht lediglich über die Festsetzung der Einkommensteuer (und Umsatzsteuer) abzusprechen hatte.

Der angefochtene Bescheid war daher aus den unter den Punkten 2 und 6 dargestellten Gründen im Umfang der Festsetzung von Einkommensteuer 1993 und 1994 gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben. Im Übrigen - betreffend Umsatzsteuer 1993 - war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VerordnungBGBl. II Nr. 501/2001. Die Umrechnung der entrichteten Stempelgebühren gründet sich auf § 3 Abs. 2 Eurogesetz, BGBl. I Nr. 72/2000).

Wien,am 31. März 2003

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2003:1998140164.X00

Im RIS seit

19.08.2003

Zuletzt aktualisiert am

21.05.2013

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at