

# TE Vwgh Erkenntnis 2003/2/25 99/14/0323

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 25.02.2003

## Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;  
10/07 Verwaltungsgerichtshof;  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

BAO §21;  
BAO §22;  
BAO §23;  
EStG 1972 §12;  
EStG 1972 §20;  
EStG 1988 §12;  
EStG 1988 §20;  
VwGG §41 Abs1;  
VwRallg;

## 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 des HF sen. in Ö-B, vertreten durch Dr. Markus Skarics, Rechtsanwalt in 6460 Imst, Dr. Pfeiffenberger Straße 16, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Tirol (Berufungssenat I) vom 20. Oktober 1999, Zl. RV 028.94/1-T7/94, betreffend Einkommensteuer 1988 bis 1990 und Umsatzsteuer 1990, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 332,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Der Beschwerdeführer hatte in den Orten L und in I eine Steuerberatungskanzlei betrieben. Mit Übergabsvertrag vom 30. Dezember 1981 übertrug er den Steuerberatungsbetrieb (Teilbetrieb) in L seinem Sohn HF und war in der Folge als Dienstnehmer seines Sohnes im Betrieb in L beschäftigt (Bruttobezüge 1988: ca. 2,1 Mio. S, 1989: ca. 2,2 Mio. S, 1990: ca. 3,4 Mio. S). Daneben führte der Beschwerdeführer als Einzelunternehmer den Steuerberatungsbetrieb in I.

Im Zuge einer beim Beschwerdeführer für den Zeitraum 1988 bis 1990 durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung ergaben sich einige Streitpunkte betreffend Einkommensteuer 1988 bis 1990 und Umsatzsteuer 1990, über welche im Instanzenzug mit dem angefochtenen Bescheid abgesprochen wurde.

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

I) PKW-Jaguar (Anschaffung und Betriebskosten):

Im Betriebsprüfungsbericht vom 18. Juni 1993 ist festgehalten, dass HF als Dienstgeber des Beschwerdeführers einen PKW der Marke Jaguar gekauft und in seiner Bilanz mit 303.000 S aktiviert habe. Ein weiterer Kaufpreisanteil für den Jaguar (307.300 S) sei vom Beschwerdeführer selbst getragen, in seiner Bilanz unter der Bezeichnung "Jaguar Anteil" aktiviert und auf die Nutzungsdauer von sieben Jahren abgeschrieben worden. Nach Ansicht des Prüfers könne der Beschwerdeführer von den ihm angelasteten Anschaffungskosten des Jaguar (307.300 S) keine Abschreibung geltend machen. Ein Wirtschaftsgut könne nicht geteilt und in zwei unterschiedlichen Bilanzen ausgewiesen werden. Eine betriebliche Veranlassung liege bei der Anschaffung eines Kraftfahrzeugs insoweit nicht vor, als ein besonders teures Fahrzeug der Luxusklasse bzw. ein exklusives Sportmodell angeschafft werde. Im Falle einer derartigen repräsentativen Mitveranlassung sei bei Berechnung der AfA von entsprechend gekürzten Anschaffungskosten auszugehen. Im gegenständlichen Fall habe der Arbeitgeber HF die Aufwendungen für ein angemessenes Fahrzeug getragen, sei aber nicht bereit gewesen, die Mehrkosten für ein besonders teures Fahrzeug zu übernehmen. Die vom Arbeitgeber HF übernommenen Kosten lägen gerade in der Größenordnung, die in den betreffenden Jahren steuerlich als angemessen anerkannt worden seien. Bei den vom Beschwerdeführer getragenen Kosten liege daher eindeutig eine repräsentative Mitveranlassung vor. Beim Beschwerdeführer könnten im gegenständlichen Zusammenhang auch keine Werbungskosten im Rahmen seines Dienstverhältnisses entstanden sein, da derart hohe Aufwendungen für einen PKW nicht zur Sicherung und Erhaltung der Einkünfte notwendig seien.

Der Beschwerdeführer brachte gegen die den Prüfungsfeststellungen entsprechenden Einkommensteuerbescheide Berufung ein. Er brachte vor, der Dienstgeber HF habe den Jaguar erworben und mit 303.000 S aktiviert. Dieser Betrag sei die Bemessungsgrundlage für den Sachbezug des Beschwerdeführers gewesen. Der Restbetrag von 307.300 S sei dem Beschwerdeführer in Rechnung gestellt worden. Die Entgeltsleistung des Beschwerdeführers stehe mit der Frage der Angemessenheit nicht im Zusammenhang, sondern mit der unterschiedlichen Nutzung. Der Jaguar sei überwiegend betrieblich genutzt worden, und zwar einerseits im Einsatz für die Klienten des HF in L, andererseits für die Klienten des Beschwerdeführers in I. Ein Fahrzeug könne zwar nicht physisch geteilt werden, es könne aber entgeltlich eine Nutzung am Fahrzeug eingeräumt werden. Nach Ansicht des Beschwerdeführers liege ein entgeltlicher Erwerb eines Nutzungsrechtes am Fahrzeug vor, welches mangels befristeter Vertragsdauer auf die Nutzungsdauer des Fahrzeugs abzuschreiben sei. Dem Beschwerdeführer sei jener Teil der Anschaffungskosten in Rechnung gestellt worden, der nach Auffassung des Dienstgebers HF die Verwendung des Fahrzeugs im Betrieb des Beschwerdeführers abgelten solle. Dementsprechend habe der Beschwerdeführer in seiner Bilanz ein Nutzungsrecht aktiviert. Im Übrigen hätten die Anschaffungskosten nicht mit bloß mit 303.000 S, sondern - im Hinblick auf Zusatzausstattung - mit 380.000 S aktiviert werden müssen.

Die belangte Behörde verwies in der abweisenden Berufungsentscheidung darauf, dass die Anschaffung und Erhaltung eines teuren PKW regelmäßig auch aus Gründen der gesellschaftlichen Repräsentation erfolge. Bezogen auf das Jahr 1984 - das Jahr der Anschaffung des streitgegenständlichen Jaguar - seien nach allgemeiner Verkehrsauffassung Anschaffungskosten für einen PKW insoweit als angemessen anzusehen, als sie nicht den Betrag von 350.000 S übersteigen (Hinweis auf Schubert/Pokorny/Schuch/Quantschnigg, Einkommensteuerhandbuch2, § 20 Tz 22 und auf das hg. Erkenntnis vom 27. Juli 1994, 92/13/0175). Aufwendungen für einen PKW seien auch dann nur hinsichtlich des angemessenen Teiles steuerlich absetzbar, wenn der Unternehmer den PKW seinem Dienstnehmer überlasse. Werde vom Dienstnehmer ein Kostenbeitrag zu den Anschaffungskosten geleistet, so sei dieser primär gegen die unangemessenen Anschaffungskosten zu verrechnen. HF habe im Mai 1984 den Jaguar erworben und dem Beschwerdeführer zur alleinigen Nutzung überlassen. Die Anschaffungskosten des Fahrzeugs hätten 675.400 S betragen. Der 350.000 S übersteigende Betrag von 307.400 S sei dem Beschwerdeführer auf das in der Bilanz des HF geführte Verrechnungskonto angelastet worden. HF habe die Anschaffungskosten von 350.000 S um Kosten für die Anmeldung des Fahrzeugs von 2.164 S erhöht und in der Folge darauf gemäß § 12 EStG 1988 eine stille Rücklage in Höhe von 34.474 S übertragen. HF habe sohin tatsächlich 317.690 S aktiviert.

Es gebe nicht die geringsten Anhaltspunkte für die vom Beschwerdeführer erhobene Behauptung, sein Sohn HF habe ihm jenen Teil der Anschaffungskosten angelastet, der der Verwendung des Jaguar im väterlichen Steuerberatungsbetrieb entspreche. Der vom Beschwerdeführer geleistete Beitrag an den Anschaffungskosten werde in seinem Rechnungswesen auch nicht als Nutzungsrecht, sondern als "PKW Jaguar Anteil" ausgewiesen. Zudem könne das Abzugsverbot für unangemessen teure Fahrzeuge nicht dadurch umgangen werden, dass am Fahrzeug ein Nutzungsrecht eingeräumt werde. Wäre tatsächlich ein entgeltliches Nutzungsrecht eingeräumt worden, so hätte der Beschwerdeführer nur jenen Teil der dafür aufgewendeten Zahlungen als Betriebsausgaben geltend machen können, der sich aus dem Verhältnis der Gesamtanschaffungskosten zu den steuerlich anzuerkennenden Anschaffungskosten von 350.000 S ergebe; der Dienstgeber hätte diesen Anteil gewinnerhöhend erfassen müssen. Der Umstand, dass HF den von seinem Vater geleisteten Kostenbeitrag erfolgsneutral behandelt habe, lasse erkennen, dass es sich dabei um den die Grenze von 350.000 S übersteigenden, steuerlich nicht abzugsfähigen Kaufpreisanteil handle. Dafür sprächen auch die Beilagen zu den Abgabenerklärungen des HF, in welchen ausgeführt werde:

"Der PKW Jaguar stand ausschließlich dem Dienstnehmer (Beschwerdeführer) zur Verfügung. Die Privatnutzung wurde als Sachbezug der Lohnsteuerbemessungsgrundlage hinzugerechnet. Von den Anschaffungskosten des Neuwagens hat der Dienstnehmer den 350.000 S übersteigenden Betrag selbst getragen. Entsprechend den Feststellungen der Betriebsprüfung sind die Gesamtkosten zu kürzen, da auch der laufende Betriebsaufwand im Verhältnis zu einem PKW der oberen Mittelklasse (bis ca. öS 350.000) höher sind. Nach einer entsprechenden Untersuchung des ÖAMTC (siehe Zeitschrift "Gewinn" 4/90) betragen die durchschnittlichen Kosten für ein Auto der Klasse 300.000-- bis 350.000-- für Betriebskostenanteil Treibstoff, Reparatur, Fixkosten und sonstige Kosten öS 2,79 pro Kilometer. Für einen PKW der Marke Jaguar XJ wurden die Kosten mit öS 3,98 ermittelt. Die durchschnittlichen Kosten eines PKW der Klasse bis öS 350.000-- sind sohin um rund 30 % geringer. Die Betriebskosten wurden daher um 30 % gekürzt."

Nach Ansicht der belangten Behörde wäre ein PKW mit Anschaffungskosten von 350.000 S den betrieblichen Erfordernissen des Dienstgebers HF hinreichend gerecht geworden. Ein PKW der Marke Jaguar diene ausschließlich den privaten Interessen des Beschwerdeführers. Dies zeige sich nicht zuletzt auch darin, dass der Beschwerdeführer offensichtlich eine besondere Vorliebe für derartige Fahrzeuge habe, zumal er bereits vor der Übergabe der Steuerberatungskanzlei an seinen Sohn Fahrzeuge dieser Marke als Betriebsfahrzeuge benutzt habe. HF sei allerdings offensichtlich nicht bereit gewesen, die unangemessen hohen Anschaffungskosten eines solchen PKW zu tragen. Er habe als Dienstgeber die angemessenen Fahrzeugkosten von 350.000 S übernommen, obwohl das Fahrzeug vom Beschwerdeführer nicht nur im Rahmen des Dienstverhältnisses, sondern (im untergeordneten Ausmaß) auch im Rahmen seiner selbständigen Tätigkeit als Steuerberater in I genutzt worden sei. Dadurch, dass der Beschwerdeführer den ihm ausschließlich zur Verfügung gestellten PKW gelegentlich auch im Rahmen seiner selbständigen Tätigkeit benutzt habe, seien HF keine zusätzlichen Anschaffungskosten entstanden. Hätte sich der Beschwerdeführer mit einem PKW der Mittelklasse bis 350.000 S begnügt, wären ihm keine Kosten erwachsen, da der Dienstgeber bereit gewesen sei, Anschaffungskosten bis zu dieser Höhe zu tragen. Die zusätzlichen, über den angemessenen Betrag hinausgehenden Anschaffungskosten seien daher allein dadurch erwachsen, dass der Beschwerdeführer ein teures Fahrzeug als Dienstfahrzeug gewünscht habe, und nicht dadurch, dass das Fahrzeug vom Beschwerdeführer gelegentlich auch im Rahmen seiner selbständigen Tätigkeit genutzt worden sei. Somit stehe eindeutig fest, dass der Beschwerdeführer nur den die Grenze von 350.000 S übersteigenden Anteil der Anschaffungskosten getragen habe und dieser Kostenbeitrag durch sein persönliches Luxus- bzw. Repräsentationsbedürfnis veranlasst sei, weshalb er weder zu Betriebsausgaben noch zu Werbungskosten führen könne. Der Beschwerdeführer habe vorgebracht, er werde Nachweise beibringen, dass die Anschaffungskosten des Jaguar auch zusätzliche Kosten für Sicherheitseinrichtungen beinhalten würden. Solche Nachweise seien nicht erbracht worden, es seien nicht einmal konkrete Angaben über die behaupteten Sicherheitseinrichtungen gemacht worden. Abgesehen davon trage nach Ansicht der belangten Behörde im Jahr 1984 ein Fahrzeug der Preiskategorie von 350.000 S den Anforderungen der Sicherheit ausreichend Rechnung.

Im Berufungsverfahren habe der Beschwerdeführer den Antrag gestellt, die bei HF ausgeschiedenen Kosten für den Fahrzeugbetrieb bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit des Beschwerdeführers in Abzug zu bringen. Die Ausgaben für die Betankung des (im Betriebsvermögen des Beschwerdeführers befindlichen) PKW-Range Rover seien des Öfteren auf den PKW Jaguar gebucht worden, sodass sich dort ein durchschnittlicher Verbrauch von 40 Litern und mehr ergeben habe, was offensichtlich unmöglich sei. Diese Kosten seien dem PKW-Range Rover zuzurechnen. Die

belangte Behörde halte dem entgegen, dass es sich bei den dem Beschwerdeführer von seinem Sohn HF angelasteten Betriebskosten für den PKW Jaguar um jenen Betriebskostenanteil (30 % der Gesamtkosten ) handle, um den die Betriebskosten eines Jaguar höher seien als die Kosten eines PKW der oberen Mittelklasse. Im Hinblick auf die repräsentative Veranlassung sei ein Abzug dieser Betriebskosten auch beim Beschwerdeführer nicht möglich. Zudem habe die belangte Behörde festgestellt, dass der Benzinaufwand für den PKW Jaguar beispielsweise im Zeitraum vom 14. März 1989 bis zum 15. November 1989 rd. 30.300 S betragen habe und in diesem Zeitraum eine Strecke von 19.250 km gefahren worden sei. Bei einem Benzinpreis von damals ca. 9,4 S pro Liter ergebe sich ein Benzinverbrauch von rd. 16 Liter/100 km, also keineswegs der vom Beschwerdeführer behauptete Benzinverbrauch von 40 Liter/100 km. Abgesehen davon hätten sich auch keine Anhaltspunkte dafür ergeben, dass der Benzinverbrauch für den Range Rover auffällig niedrig gewesen wäre.

Im Zuge des Berufungsverfahrens habe der Beschwerdeführer auch geltend gemacht, es seien zusätzliche Aufwendungen für den Betrieb der Fahrzeuge angefallen, die bisher noch nicht erfasst gewesen seien. Ausgaben für KFZ-Stempelmarken und für Benzinrechnungen seien nicht immer verbucht worden. Hinsichtlich der angeblich nicht verbuchten Benzinrechnungen habe der Beschwerdeführer vorgebracht, der Range Rover verbrauche ca. 20 Liter auf 100 km, nach den verbuchten Benzinrechnungen würde der Benzinverbrauch für den Range Rover lediglich 14,5 Liter betragen. Die Differenz zwischen den behaupteten und den verbuchten Benzinkosten (hinsichtlich des Range Rovers 48.483 S) sei von der Behörde als zusätzliche Betriebsausgabe anzuerkennen.

Die belangte Behörde halte auch dieses Vorbringen für nicht berechtigt. Für den Range Rover seien in den Jahren 1988 bis 1990 insgesamt Benzinkosten für 11.850 Liter (bei 81.839 gefahrenen Kilometern) geltend gemacht worden. Dies entspreche einem durchschnittlichen Verbrauch von 14,5 Liter/100 km. Der ECE-Verbrauch für den Range Rover betrage bei 120 km pro Stunde 14,7 Liter. Dass das Fahrzeug nur im Winter und auf Kurz- und Bergstrecken eingesetzt worden wäre, sei unglaublich, und sei mangels Vorlage eines Fahrtenbuches nicht erwiesen. Zudem handle es sich auch beim Range Rover mit Anschaffungskosten von 617.000 S um einen PKW der Luxusklasse. Ein Fahrzeug der Mittelklasse mit Anschaffungskosten bis 350.000 S hätte erfahrungsgemäß jedenfalls keinen höheren Benzinverbrauch als 14,5 Liter auf 100 km. Sollte der Range Rover tatsächlich einen höheren Verbrauch gehabt haben, wofür es allerdings keine Anhaltspunkte gebe, würden die Aufwendungen für diese zusätzlichen Benzinkosten als Repräsentationsaufwendungen dem Abzugsverbot unterliegen.

In der Verwaltungsgerichtshofbeschwerde erachtet sich der Beschwerdeführer in diesem Zusammenhang im Recht verletzt, dass jener Teil der Anschaffungskosten des Jaguar, welche er selbst bezahlt hat, steuerlich abzugsfähig sei, und ein Teil der für den Jaguar verbuchten Benzinkosten als solche des Range Rover berücksichtigt werden müsste. Zur Begründung wurde im Wesentlichen vorgebracht, es könne von der entgeltlichen Einräumung eines Nutzungsrechtes am Jaguar ausgegangen werden. Das Entgelt liege im übernommenen Kostenanteil. Eine falsche Bezeichnung in der Bilanz des Beschwerdeführers stehe der Einstufung als Nutzungsrecht nicht entgegen. Soweit der Beschwerdeführer das Nutzungsrecht für sein Dienstverhältnis bzw. für seine selbständige Arbeit genutzt habe, lägen Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben vor.

Weiters wird in der Beschwerde vorgebracht, der Sohn des Beschwerdeführers hätte nicht nur 303.000 S, sondern 350.000 S für den Jaguar aktivieren können. Zudem habe der Jaguar über zusätzliche Sicherheitseinrichtungen verfügt, deren Kosten der Beschwerdeführer getragen habe (Klimaanlage von 40.500 S, Sperrdifferenzial von 15.000 S). Die Kosten dieser Sicherheitseinrichtungen wären den angemessenen Anschaffungskosten von 350.000 S hinzuzurechnen gewesen. Da der Sohn des Beschwerdeführers nur 303.000 S aktiviert habe, wären für den Beschwerdeführer zusätzliche Kosten von 102.500 S in Ansatz zu bringen gewesen.

Der Beschwerdeführer bringt weiters vor, der in der Buchhaltung seines Sohnes HF ausgewiesene Benzinverbrauch des Jaguar entfalle zum Teil auf den Range Rover des Beschwerdeführers. Benzinkosten in folgender Höhe seien bei der Gewinnermittlung des HF nicht als Betriebsausgaben behandelt und dem Verrechnungskonto des Beschwerdeführers angelastet worden:

1988: 38.936 S

1989: 59.324 S

1990: 46.459 S.

Für den Range Rover seien zusätzliche Benzinkosten von

insgesamt 48.483 S angefallen, die sich wie folgt verteilten:

1988: 15.031 S

1989: 27.361 S

1990: 6.091 S.

Das Beschwerdevorbringen zeigt eine Rechtswidrigkeit des

angefochtenen Bescheides nicht auf:

Mit dem Vorbringen, sein Sohn HF habe als Arbeitgeber nur 303.000 S aktiviert, verliert der Beschwerdeführer die Sachverhaltsfeststellung des angefochtenen Bescheides aus den Augen. Im angefochtenen Bescheid ist detailliert dargelegt, dass HF 350.000 S zuzüglich der Kosten für die Anmeldung des Fahrzeugs (2.164 S) als angemessene Anschaffungskosten behandelt, auf sie jedoch gemäß § 12 EStG 1972 eine stille Rücklage von 34.474 S übertragen habe, sodass die Anschaffungskosten des HF höher liegen, als dies noch im Betriebsprüfungsbericht angenommen worden ist. Der belangten Behörde kann nicht entgegengetreten werden, wenn sie den Betrag von 350.000 S als Obergrenze für die betriebliche bzw. berufliche Veranlassung von Anschaffungskosten eines PKW angesehen hat

(vgl. Schubert/Pokorny/Schuch/Quantschnigg, Einkommensteuerhandbuch2, § 20 Tz 22, und die dort zitierte hg Rechtsprechung). Im Beschwerdefall kann auch nicht der Auffassung entgegengetreten werden, dass sich diese Angemessenheitsgrenze nicht durch die Kosten einer Klimaanlage und eines Sperrdifferenzials erhöht.

Im Zentrum des Beschwerdevorbringens steht die Behauptung, der Kostenbeitrag des Beschwerdeführers könne als Entgelt für die Einräumung eines Rechtes auf Nutzung des Jaguar angesehen werden. Der Beschwerdeführer beachtet in diesem Zusammenhang allerdings nicht, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen, sollen sie steuerliche Anerkennung finden, nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen Inhalt haben und wie unter Fremden abgeschlossen sein müssen (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 26. Jänner 1999, 98/14/0107). Im gegenständlichen Fall fehlt es schon am Erfordernis einer klaren und eindeutigen Vereinbarung zwischen dem Beschwerdeführer und seinem Sohn HF (etwa über das exakte Ausmaß der Nutzung oder die Rückzahlung des Entgeltes im Falle des vorzeitigen Unterganges des Fahrzeugs). Andererseits hat die belangte Behörde schlüssig nachvollziehbar dargetan, auf Grund welcher Feststellungen sie zu der Sachverhaltsfeststellung gelangt ist, dass die Zahlungen des Beschwerdeführers nur die Mehrkosten gegenüber einem für betriebliche Zwecke ausreichenden Fahrzeug der Mittelklasse darstellen und dass diese Mehrkosten ihre Veranlassung in der privaten Lebensführung des Beschwerdeführers (Repräsentation) haben. Ausgehend von diesen Sachverhaltsfeststellungen hat die belangte Behörde in rechtlicher Hinsicht zutreffend die Nichtabzugsfähigkeit solcher Aufwendungen angenommen (§ 20 Abs. 1 Z 2 EStG).

Was den bei HF aus den Betriebsausgaben ausgeschiedenen Anteil der Benzinkosten des Jaguar anlangt, hat die belangte Behörde die Sachverhaltsfeststellung getroffen, dass es sich dabei um jene Mehrkosten handelt, die auf den Einsatz des im Vergleich zu Fahrzeugen der gehobenen Mittelklasse einen erhöhten Benzinverbrauch aufweisenden Jaguar zurückgehen. Mit dem Vorbringen, dass für den Range Rover zusätzliche - noch nicht in der Buchhaltung ausgewiesene - Benzinkosten in Höhe insgesamt 48.483 S angefallen seien, hat sich die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid auseinander gesetzt und dieses Vorbringen für nicht erwiesen angesehen (Seiten 28 f des angefochtenen Bescheides). Die Beschwerde vermag in keiner Weise aufzuzeigen, dass diese Sachverhaltsfeststellungen unter Verletzung von Verfahrensvorschriften getroffen worden wären.

Soweit die Beschwerde ergänzend auf Ausführungen der Lohnsteuerrichtlinien verweist, ist ihr entgegenzuhalten, dass dem Beschwerdeführer aus Erlässen des Bundesministers für Finanzen subjektive Rechte nicht erwachsen.

II) Wohnmobil:

Nach den Feststellungen des Betriebsprüfers habe der Beschwerdeführer am 3. Juli 1990 bei der Fa. P in Gmunden ein Wohnmobil der Marke Fiat FFB-Classic 570 LS um den Kaufpreis von 580.970 S erworben. Im Preis seien Sonderausstattungen enthalten gewesen, wie "Außendusche, Außenstauraum, Dachträger mit Leiter, Außengasanschluss und Fahrradhalter". Ausstattungen wie Luftfederung, Klimaanlage, Markise und TV-Antennenanlage seien dem Beschwerdeführer gesondert in Rechnung gestellt worden. Der Beschwerdeführer habe

das Fahrzeug als notwendiges Betriebsvermögen behandelt und den Vorsteuerabzug geltend gemacht. Er habe dies damit begründet, dass er das Wohnmobil beinahe ausschließlich als mobiles Büro bei Klientenbesuchen benutze. Er habe als Nachweis für die betriebliche Verwendung ein Fahrtenbuch vorgelegt. Der Prüfer gelange zu der Ansicht, dass eine überwiegende betriebliche Nutzung des Wohnmobils und damit die Eigenschaft als Betriebsvermögen nicht gegeben sei.

In der Berufung gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer 1990 wandte sich der Beschwerdeführer gegen die Auffassung des Prüfers. Mit dem angefochtenen Bescheid sprach die belangte Behörde aus, dass eine überwiegende betriebliche Veranlassung beim Beschwerdeführer nicht vorliege, und daher weder notwendiges Betriebsvermögen anzunehmen noch der Vorsteuerabzug zu gewähren sei. Zur Begründung wird ausgeführt, bei einem Wohnmobil handle es sich nach Ansicht der belangten Behörde um ein Wirtschaftsgut, das im Allgemeinen seiner Art nach der privaten Lebensführung und nicht der betrieblichen Sphäre zugeordnet werde. Dennoch könne im Einzelfall eine überwiegende betriebliche Nutzung vorliegen. Wie sich aus den Zollpapieren, Rechnungen und dem Typenschein ergebe, handle es sich bei dem streitgegenständlichen Fahrzeug um ein handelsübliches Wohnmobil. In den Zollpapieren werde es als Motorcaravan bzw. Reisemobil bezeichnet, im Typenschein als "Spezialkraftwagen: geschlossen, Wohneinrichtung (Campingbus)". Bei der Besichtigung sei dem Prüfer nicht erkennbar gewesen, dass das Wohnmobil speziell für Bürozwecke adaptiert gewesen wäre. Der Umstand, dass Fahrer- und Beifahrersitz nach hinten gedreht werden könnten, stelle keine besondere Einrichtung für Bürozwecke dar, sondern gehöre zur Standardausrüstung eines Wohnmobils der mittleren Preisklasse. Entsprechend der Standardausrüstung weise das Wohnmobil auch eine Koch- und Schlafgelegenheit auf. Bei der vom Beschwerdeführer angeschafften Zusatzausrüstung handle es sich ausschließlich um Einrichtungen, die auf eine private Nutzung schließen ließen. Dass der Außengasanschluss und der Fahrradhalter keine betriebliche Verwendung fänden, sei vom Beschwerdeführer nicht bestritten worden. Hinsichtlich des Dachträgers mit Leiter habe er angegeben, er habe diesen einmal betrieblich zum Transportieren und Wegwerfen alter Ordner verwendet. Nach Ansicht der belangten Behörde führe aber eine einmalige betriebliche Nutzung noch nicht zu notwendigem Betriebsvermögen. Die Sonderausstattungen wie Außendusche, Außenstauraum, Markise, TV-Antennenanlage und 220 V-Generator ließen nicht auf eine betriebliche Nutzung schließen, sondern vielmehr auf eine Verwendung zur Freizeitgestaltung (Urlaubsreisen, Ausflugsfahrten).

Die Angaben des Beschwerdeführers betreffend die betriebliche Nutzung seien widersprüchlich und lebensfremd gewesen, sodass die belangte Behörde diesen Behauptungen keinen Glauben habe schenken können. Der Beschwerdeführer habe angegeben, er nutze das Fahrzeug als Büro im Außendienst zur Beratung von Klienten und Aufbuchung von Belegen mittels Laptop sowie als Schlafgelegenheit für die Bürokrat Frau S im Außendienst. Dadurch würde die Anmietung eines Zimmers in den jeweiligen Außendienstorten vermieden. Später habe der Beschwerdeführer die Angabe, die Bürokrat nutze das Fahrzeug als Schlafgelegenheit, revidiert. Er habe vorgebracht, der Bilanzbuchhalterin Frau S sei das Wohnmobil zu groß gewesen, sie sei nur gelegentlich mitgefahren, um mit Klienten Buchhaltungs- und Bilanzierungsprobleme zu besprechen. Der Beschwerdeführer habe Klienten in Tiroler Seitentälern betreut und das Wohnmobil u. a. als Schlafgelegenheit genutzt, wenn er im hinteren Ötztal oder Pitztal Klienten besucht habe, weil dort während der Hauptsaison kurzfristig keine Zimmer erhältlich seien. Er habe in diesen Gebieten gelegentlich Steuersprechstage abgehalten, nach deren Beendigung ein Alkoholgenuss praktisch unvermeidlich und die Heimfahrt somit problematisch gewesen sei. Auf den Vorhalt des Prüfers, dass in der Regel die Klientenbesuche mit der Buchhalterin bequemer und einfacher mit den anderen im Betriebsvermögen befindlichen Fahrzeugen hätten durchgeführt werden können, habe der Beschwerdeführer angegeben, die Büroverhältnisse seien bei manchen Klienten derart beengt gewesen, dass sich bereits zwei Personen stark behindern würden. Gegenüber dem Jaguar und dem Range Rover habe das Wohnmobil auch den Vorteil des geringeren Benzinverbrauches und könne auch zum Transport größerer Mengen von Unterlagen verwendet werden.

Nach den Erhebungen der belangten Behörde sei Frau S (Bilanzbuchhalterin), die nach dem Vorbringen des Beschwerdeführers gelegentlich im Wohnmobil mitgefahren sei, erst seit dem Jahr 1991 bei ihm als Dienstnehmerin beschäftigt. Vorher sei die Dienstnehmerin im Steuerberatungsbetrieb von HF gewesen. Der belangten Behörde erscheine es als unglaublich, dass im Wohnmobil, quasi vor Ort, die Verbuchung von Belegen und die Beratung von Klienten durchgeführt worden sei. Derartige Tätigkeiten und vertrauliche Klientengespräche würden üblicherweise in den Räumen der Steuerberatungskanzlei oder in den Büroräumen der Klienten, nicht aber in einem Wohnmobil auf

Parkplätzen durchgeführt. Dass die Büroverhältnisse bei den Klienten beengter gewesen seien als im Wohnmobil, könne nach der allgemeinen Lebenserfahrung nur in wenigen Ausnahmefällen zutreffen. Gerade bei den Klienten im hinteren Ötz- und Pitztal handle es sich nahezu ausschließlich um Inhaber von Hotels und Pensionen, bei denen im Allgemeinen ein Raum für ein ungestörtes Gespräch vorhanden sei. Auch wenn vereinzelt Besprechungen mit Klienten abgehalten worden seien, sei dadurch die überwiegende betriebliche Nutzung nicht nachgewiesen. Gegen die Betriebsnotwendigkeit eines Wohnmobil spreche im Übrigen auch der Umstand, dass dieses nach den Aufzeichnungen im Fahrtenbuch in den Wintermonaten von November bis März nicht genutzt worden sei. Hinsichtlich der Behauptung einer aus betrieblichen Gründen notwendigen Übernachtung im hinteren Ötz- und Pitztal sei zu bedenken, dass die betreffenden Orte vom Standort der Steuerberatungskanzlei des Beschwerdeführers in I aus leicht in ca. einer Stunde mit dem PKW zu erreichen seien. Nach Ansicht der belangten Behörde sei es äußerst ungewöhnlich, dass der Beschwerdeführer bei der verhältnismäßig geringen Entfernung nach den Klientenbesuchen nicht nach Hause gefahren sei, sondern sich aus betrieblichen Gründen veranlasst gesehen haben solle, auf Parkplätzen im Wohnmobil zu übernachten. Außerdem seien im Fahrtenbuch für das Jahr 1990 nur drei Fahrten in das hintere Ötztal und eine Fahrt in das hintere Pitztal ausgewiesen, wobei es niemals zu einer Übernachtung gekommen sei. Das Fahrtenbuch für das Jahr 1990 weise überhaupt nur eine einzige Reise mit Übernachtung aus, dies sei eine Reise nach Wien gewesen. Da die Angaben des Beschwerdeführers über die behaupteten berufsbedingten Übernachtungen im Wohnmobil nicht einmal mit seinen Aufzeichnungen im Fahrtenbuch übereinstimmen, habe die belangte Behörde auch keinen Anlass gesehen, der nicht minder ungewöhnlichen Behauptung, das Wohnmobil habe zum Verbuchen von Belegen im Außendienst und zu Klientenberatung gedient, Glauben zu schenken. Zu beachten sei allerdings auch, dass die Aufzeichnungen im Fahrtenbuch eine Reihe von Ungereimtheiten aufwiesen, welche die inhaltliche Richtigkeit in Zweifel stellten. Der Beschwerdeführer habe das Fahrzeug am 6. Juli 1990 bei der Firma P in Gmunden abgeholt. Dem Fahrtenbuch zufolge habe es damals einen Kilometerstand von 15 aufgewiesen, nach den Angaben in der über das Wohnmobil von der Firma P erstellten Rechnung hingegen einen solchen von 1.400 km. Die Ursache dieser unterschiedlichen Kilometerstände habe trotz niederschriftlicher Befragung der leitenden Angestellten der Firma P und Einsichtnahme in deren Belegsammlung nicht aufgeklärt werden können. Dem Fahrtenbuch zufolge sei der Beschwerdeführer am 9. Juli 1990 nach K zu Herrn S gefahren. Der Betriebsprüfer habe aber an der Innenseite der Fahrertür des Wohnmobil den Aufkleber einer italienischen Tankstelle über einen an diesem Tag durchgeföhrten Ölwechsel festgestellt. Der Beschwerdeführer sei sohin an diesem Tag mit dem Wohnmobil in Italien gewesen. Er habe sich dem Prüfer gegenüber dahingehend verantwortet, dass er auf der Fahrt nach K in Tirol vom Klienten S mittels Telefonanruf angewiesen worden sei, das Fahrziel zu ändern, um sich in der Gegend von Sterzing zum Sammeln von Steinen für die Steinschleiferei von Herrn S zu treffen; bei dieser Fahrt seien in Sterzing sowohl der Ölwechsel als auch die beabsichtigte Bilanzbesprechung durchgeföhrten worden. Der belangten Behörde erscheine dieses Vorbringen als ungewöhnlich und unglaubwürdig. Selbst wenn tatsächlich auf der Fahrt nach Sterzing eine Bilanzbesprechung abgehalten worden sein sollte, änderte dies nichts an der Tatsache, dass die Fahrt nach K in Tirol nicht durchgeföhrten worden, die Eintragung im Fahrtenbuch somit falsch sei. Zudem sei Herr S nicht Klient des Beschwerdeführers, sondern jener seines Sohnes HF gewesen.

Bei Überprüfung der Belege habe der Prüfer den Verdacht geäußert, dass auf vier Tankbelegen der Shell-Tankstelle in L (vom 11., 15., 21. und 30. Juli 1990) die handschriftlichen Eintragungen auf den jeweils nächsten Beleg durchgedrückt worden seien. Der Prüfer habe vermutet, dass durch unrichtige Eintragungen im Fahrtenbuch nachträglich ausgestellte, rückdatierte Tankbelege eine längere private Reise habe verschleiert werden sollen. Der Verdacht, dass die Tankbelege nachgeschrieben worden seien, sei vom Beschwerdeführer zunächst energisch bestritten worden. Durch eine in der Folge bei der Generaldirektion für die öffentliche Sicherheit in Wien durchgeföhrte kriminaltechnische Untersuchung der Belege habe aber zweifelsfrei festgestellt werden können, dass die Rechnung vom 15. Juli 1990 Prägespuren der Rechnung vom 11. Juli 1990, die Rechnung vom 21. Juli 1990 Prägespuren der Rechnung vom 15. Juli 1990 und die Rechnung vom 30. Juli 1990 Prägespuren der Rechnung vom 21. Juli 1990 aufgewiesen habe. Die Rechnungen seien sohin unmittelbar hintereinander ausgestellt worden. Der Beschwerdeführer habe zunächst das Untersuchungsergebnis bestritten, in der Folge aber ein von seiner Sekretärin unterfertigtes Schreiben vorgelegt, wonach diese sich nachträglich deshalb vier neue Tankzettel habe ausschreiben lassen, weil die ursprünglich vorhandenen vier Originalbelege zerknittert gewesen seien. Diese Angabe erscheine der belangten Behörde wirklichkeitsfremd und unglaubwürdig, auch wenn der Tankwart angegeben habe, er könne sich (rd. drei Jahre nach dem Ausstellen der Tankbelege) noch an den Ausstellungsvorgang erinnern. Es habe nicht der

geringste Grund dafür bestanden, zerknitterte Belege durch neue Belege zu ersetzen. In einer Steuerberatungskanzlei sei es durchaus nichts Ungewöhnliches, zerknitterte Belege zu verbuchen. Auffallend sei auch, dass nach den vorgelegten Tankbelegen am 15. Juli und am 21. Juli 1990 Betankungen in L durchgeführt worden seien. Im Fahrtenbuch seien aber weder am 15. Juli noch 21. Juli 1990 Fahrten nach L ausgewiesen. Auch von der betrieblichen Veranlassung der Eintragung im Fahrtenbuch zufolge an einem Wochenende in der Zeit vom 17. bis zum 20. August 1990 durchgeführten Reise nach Wien habe die belangte Behörde nicht überzeugt werden können. Der Zweck dieser Reise habe weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht werden können. Der Beschwerdeführer habe lediglich behauptet, er habe mit Dr. K, dem Geschäftsführer einer Datenverarbeitungsorganisation, organisatorische Probleme besprochen. Der Beschwerdeführer habe das Fahrtenbuch für den Jaguar und die von ihm geführten Wochenberichte für das Jahr 1990, in denen u.a. das Reiseziel und das verwendete Fahrzeug (sowie Urlaubszeiten) vermerkt seien, und aus denen daher Aufschlüsse über die Richtigkeit der Eintragungen im Fahrtenbuch für das Wohnmobil hätten gewonnen werden können, trotz Aufforderung nicht vorgelegt. Die Behauptung, er habe im Jahr 1990 weder ein Fahrtenbuch noch Wochenberichte geführt, erscheine nicht glaubwürdig. Im Hinblick auf die berechtigten Zweifel an der materiellen Richtigkeit der Eintragungen im Fahrtenbuch betreffend das Wohnmobil habe dieses nicht als Nachweis für das Ausmaß der betrieblichen Nutzung herangezogen werden können. Eine überwiegende betriebliche Nutzung des Wohnmobils sei somit nicht erwiesen worden.

Selbst wenn davon ausgegangen würde, dass die Eintragungen im Fahrtenbuch richtig wären, wäre daraus für den Beschwerdeführer nichts zu gewinnen. Dem Übergabsvertrag vom 30. Dezember 1981 zufolge habe der Beschwerdeführer sämtliche Klienten im Bezirk L und im Bezirk I (mit Ausnahme von drei Gemeinden) übertragen. Im Fahrtenbuch für das Wohnmobil seien im Jahr 1990 eine Reihe von Fahrten zu Klienten im Bezirk L und im Bezirk I ausgewiesen, die nach dem beim Finanzamt L eingereichten Verzeichnis über die vertretenen Fälle nicht vom Beschwerdeführer, sondern von seinem Sohn HF steuerlich vertreten würden. In einer Vorhaltsbeantwortung habe der Beschwerdeführer eingeräumt, dass er diese Klienten als Angestellter seines Sohnes betreut habe. Die im Fahrtenbuch ausgewiesenen Reisen wären daher solche, die der Beschwerdeführer im Rahmen seines Dienstverhältnisses durchgeführt hätte. Bei den im Fahrtenbuch angeführten Reisen nach L würde es sich um solche zur Arbeitsstätte im Rahmen des bestehenden Dienstverhältnisses handeln. Daraus ergebe sich, dass eine überwiegende betriebliche Nutzung im Rahmen der selbständigen Tätigkeit des Beschwerdeführers selbst dann ausgeschlossen wäre, wenn von der Richtigkeit der Aufzeichnungen im Fahrtenbuch ausgegangen würde. Das Finanzamt sei daher zu Recht von einer nur untergeordneten betrieblichen Nutzung des Fahrzeugs ausgegangen. Für die Fahrten im Interesse des Betriebes des Beschwerdeführers würden im Schätzungswege Kilometergelder für 1500 Kilometer zum Ansatz gebracht.

Vor dem Verwaltungsgerichtshof erachtet sich der Beschwerdeführer dadurch in Rechten verletzt, dass die belangte Behörde die überwiegende Nutzung des Fahrzeugs für den Betrieb des Beschwerdeführers ausgeschlossen hat. In der Beschwerde wendet sich der Beschwerdeführer im Wesentlichen gegen die Feststellungen der belangten Behörde, auf Grund derer sie die Richtigkeit der Aufzeichnungen des Fahrtenbuches in Zweifel gezogen hat. Auf dieses Beschwerdevorbringen braucht nicht eingegangen zu werden, weil bereits die Alternativbegründung der belangten Behörde den angefochtenen Bescheid zu tragen vermag:

Die belangte Behörde ist zum Ergebnis gelangt, eine überwiegende Nutzung für den Betrieb des Beschwerdeführers wäre auch dann nicht gegeben, wenn von der Richtigkeit der Fahrtenbuchaufzeichnungen ausgegangen wird. Bei einer großen Anzahl der nach den Angaben im Fahrtenbuch besuchten Personen handle es sich um Klienten von HF. Mit Vorhalt vom 19. Mai 1999 hat die belangte Behörde den Beschwerdeführer aufgefordert, entsprechende Nachweise zu erbringen, falls diese Klienten von ihm (und nicht von seinem Sohn HF) betreut worden sein sollten. In der Vorhaltsbeantwortung bestätigte der Beschwerdeführer, dass er die Klienten als Dienstnehmer seines Sohnes besucht habe. Nur eine der von der belangten Behörde genannten Personen zähle zu seinen eigenen Klienten. Auf Grund dieser Vorhaltsbeantwortung konnte die belangte Behörde in unbedenklicher Weise die Feststellung treffen, dass von den im Fahrtenbuch für 1990 ausgewiesenen

5.892 Kilometern nur 1.048 Kilometer auf Fahrten im Interesse des Betriebes des Beschwerdeführers entfallen seien und daher eine überwiegende eigenbetriebliche Nutzung auszuschließen sei. Auch in der Beschwerde wird zutreffend ausgeführt, dass Fahrten zu den Klienten des HF Dienstfahrten im Rahmen des Dienstverhältnisses darstellen. Allein solche Fahrten stehen nicht in Zusammenhang mit dem Betrieb des Beschwerdeführers; sie können nicht zur überwiegenden betrieblichen Nutzung des Fahrzeugs beitragen.

Der Beschwerdeführer rügt als Verletzung von Verfahrensvorschriften, die belangte Behörde habe es unterlassen, die von ihm als Zeugen angebotenen Klienten, die er im Jahr 1990 mit dem Wohnmobil besucht habe, zu vernehmen. Er zeigt mit diesem Vorbringen keine Verletzung von Verfahrensvorschriften auf, da die belangte Behörde - im Rahmen ihrer Alternativbegründung - ohnedies in sachverhaltsmäßiger Hinsicht davon ausgegangen ist, dass der Beschwerdeführer zu den im Fahrtenbuch angeführten Klienten in Tirol gefahren ist.

Auch mit dem bloß allgemein gehaltenen Hinweis, die belangte Behörde habe selbst die betriebliche Veranlassung einer Fahrt nach Wien in Frage gestellt, wird eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht aufgezeigt.

### III. Rente

Im Betriebsprüfungsbericht wird ausgeführt, der Beschwerdeführer sei auf Grund der Scheidung von seiner Ehegattin zur Zahlung einer monatlichen Rente von 13.800 S verpflichtet. Im Übergabsvertrag betreffend die Übergabe der Steuerberatungskanzlei an den Sohn HF habe sich HF verpflichtet, die Rentenverpflichtung zu übernehmen und den Beschwerdeführer diesbezüglich schad- und klaglos zu halten. Die Betriebsübergabe sei steuerlich eine gemischte Schenkung. Die geschiedene Ehegattin des Beschwerdeführers sei nicht Vertragspartner des Übergabsvertrages gewesen, sie sei nur darüber informiert worden, dass die Rentenzahlung künftig ihr Sohn HF leisten werde. Die Rentenzahlung sei bei HF als Sonderausgabe behandelt worden. Durch den Übergabsvertrag sei keine Änderung des Unterhaltsanspruches der geschiedenen Ehegattin gegenüber dem Beschwerdeführer eingetreten. Die Zahlungen von HF seien auf Rechnung des Beschwerdeführers erfolgt und seien daher bei ihm als Einnahmen anzusetzen. Es lägen daher sonstige Einkünfte iSd § 29 Z 1 EStG 1988 vor.

In den Einkommensteuerbescheiden 1988 bis 1990 folgte das Finanzamt auch dieser Ansicht des Prüfers.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Berufung des Beschwerdeführers auch in diesem Punkt abgewiesen. Begründend wird ausgeführt, gemäß § 29 Z 1 Satz 3 EStG 1988 idF BGBl I 106/1999, welcher gemäß § 124b Z 40 EStG 1988 bereits ab dem Jahr 1989 anzuwenden sei, seien, wenn ein aus Anlass der Übertragung eines Betriebes, Teilbetriebes oder Mitunternehmeranteiles vereinbarter wiederkehrender Bezug keine angemessene Gegenleistung für die Übertragung darstelle, die Renten steuerpflichtig, wenn sie keine Betriebseinnahmen darstellten und sie keine derart unangemessen hohen wiederkehrenden Bezüge darstellten, dass der Zusammenhang zwischen Übertragung und Vereinbarung der wiederkehrenden Bezüge wirtschaftlich bedeutungslos sei und damit eine freiwillige Zuwendung (§ 20 Abs. 1 Z 4 EStG 1988) vorläge. Im Geltungsbereich des EStG 1972 sei bereits von der Rechtsprechung eine derartige Rente als steuerpflichtiger Bezug angesehen worden (Hinweis auf das hg Erkenntnis vom 26. Jänner 1999, 98/14/0045).

Der Beschwerdeführer habe in der Berufung eingewendet, eine Steuerpflicht sei bei ihm nicht gegeben, weil die geschiedene Ehegattin auf Grund des Übergabsvertrages unmittelbar Anspruch auf Bezahlung gegen HF habe. Nach den Feststellungen der belangten Behörde sei die Ehe des Beschwerdeführers mit Urteil vom 6. September 1978 geschieden worden. Am selben Tag sei ein gerichtlicher Vergleich abgeschlossen worden, in welchem sich der Beschwerdeführer u.a. verpflichtet habe, Unterhalt in Form einer monatlichen Rente von 13.800 S zu bezahlen. Mit Übergabsvertrag vom 30. Dezember 1981 habe der Beschwerdeführer seinem Sohn HF das gesamte Betriebsvermögens des Steuerberatungsbetriebes in L übergeben. HF, der den Betrieb zu Buchwerten fortgeführt habe, habe sich in Punkt IX Ziffer 3 des Übergabsvertrages verpflichtet,

"er übernimmt sämtliche aus der Scheidung des Übergebers ... mit (der geschiedenen Ehegattin) dem Übergeber obliegenden Verpflichtungen zur alleinigen Zahlung und hat diesbezüglich den Übergeber vollkommen klag- und schadlos zu halten."

Die Betriebsübergabe sei gegen Einräumung einer so genannten Versorgungsrente zwischen dem Beschwerdeführer und seinem Sohn erfolgt. Der versicherungsmathematische Wert der Rente stelle keine angemessene Gegenleistung für die Übertragung des Betriebes dar. Die Rente stelle aber auch keinen derart unangemessen hohen Bezug dar, dass der Zusammenhang zwischen der Übertragung des Betriebes und der Rentenzahlung bedeutungslos sei. Solcherart seien die Rentenzahlungen beim Beschwerdeführer sonstige Einkünfte iSd § 29 Z 1 EStG. Der Rentenanspruch der geschiedenen Ehegattin des Beschwerdeführers sei nicht auf die Betriebsübergabe zurückzuführen, sondern auf den Scheidungsvergleich, in welchem eine Unterhaltsrente zugesagt worden sei. Die Vereinbarung im Übergabsvertrag sei eine bloße Erfüllungs- bzw Schuldübernahme. Der geschiedenen Ehegattin sei durch den Übergabsvertrag kein Recht erwachsen. Der im Scheidungsvergleich festgelegte Rentenanspruch habe keine inhaltliche Änderung erfahren.

Dadurch dass sich HF gegenüber dem Beschwerdeführer verpflichtet habe, dessen Unterhaltpflicht gegenüber der geschiedenen Ehegattin zu erfüllen, sei dem Beschwerdeführer ein Vermögensvorteil zugekommen. Er sei von der Unterhaltpflicht entlastet worden. Der Umstand, dass die Rentenzahlung nicht unmittelbar an den Beschwerdeführer geleistet worden sei, sei nicht relevant. Es mache keinen Unterschied, ob HF die Rente direkt an die ehemalige Gattin des Beschwerdeführers leiste oder an den Beschwerdeführer selbst, der die Zahlungen dann an seine ehemalige Gattin weitergebe.

In der Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof bringt der Beschwerdeführer vor, die im gerichtlichen Vergleich mit der geschiedenen Ehegattin vereinbarte Unterhaltsrente sei beim Beschwerdeführer nicht als Sonderausgabe abzugsfähig. Wenn eine solche Rente vom Sohn des Beschwerdeführers übernommen worden sei, sei darin die Übernahme einer privaten Schuld zu erblicken, was mit der Übernahme privater Bankverbindlichkeiten vergleichbar sei. Beim Beschwerdeführer liege kein steuerpflichtiger Zufluss vor. In der Übernahme der Unterhaltschuld durch HF sei ein Zufließen an den Beschwerdeführer nicht zu erblicken. Diese Unterhaltschuld sei wie alle anderen Schulden (etwa eine Bausparkassenschuld) zu behandeln und könne dem Beschwerdeführer nicht im Rahmen seines Einkommens zugerechnet werden.

Dem Beschwerdevorbringen ist entgegenzuhalten, dass, wie die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift deutlich ausführt, einerseits eine Rentenverpflichtung zwischen dem Beschwerdeführer und seiner Ehegattin auf Grund des Scheidungsvergleiches vom 6. September 1978 (Unterhaltsrente) vorliegt, und andererseits eine Rentenvereinbarung zwischen HF und dem Beschwerdeführer auf Grund des Übergabsvertrages vom 30. Dezember 1981. Der Beschwerdeführer ist seiner Verpflichtung zur Entrichtung der Unterhaltsrente dadurch nachgekommen, dass er mit seinem Sohn HF eine entsprechende Vereinbarung getroffen hat. An der Verpflichtung gegenüber der geschiedenen Ehegattin bzw. an deren Rechtsposition ist durch den Übergabsvertrag vom 30. Dezember 1981 keine Änderung eingetreten. Durch die Vereinbarung des Beschwerdeführers mit seinem Sohn HF hat er lediglich die laufende Bezahlung der Unterhaltsrente gegenüber seiner geschiedenen Ehegattin sichergestellt. Die Mittel für die Bezahlung der Rente an die geschiedene Ehegattin erhält der Beschwerdeführer durch die im Betriebsübergabevertrag festgelegte laufende Rentenzahlung seines Sohnes HF. Der belangten Behörde kann nicht entgegen getreten werden, dass sie diese Rentenzahlungen des Betriebsübernehmers HF beim Beschwerdeführer im Rahmen der sonstigen Einkünfte nach § 29 Z 1 erfasst und die direkte Zahlung von HF an die geschiedene Ehegattin des Beschwerdeführers als verkürzten Zahlungsweg, somit auch als Zufluss an den Beschwerdeführer beurteilt hat.

Der Beschwerde gelingt es sohin insgesamt nicht, die Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen. Das gilt auch für das völlig unsubstantiierte Vorbringen, wonach der Privatanteil des im Betriebsvermögen des Beschwerdeführers befindlichen Range Rovers "neu zu berechnen" sei. Die Beschwerde erweist sich somit als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 501/2001.

Wien, am 25. Februar 2003

#### **Schlagworte**

Beschwerdepunkt Beschwerdebegehren Rechtslage Rechtsgrundlage Rechtsquellen Verwaltungsrecht allgemein  
Rechtsquellen VwRallg1

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2003:1999140323.X00

#### **Im RIS seit**

05.05.2003

**Quelle:** Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.at>

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)