jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2002/10/16 98/13/0200

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 16.10.2002

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1972 §16;
EStG 1972 §4 Abs4;
EStG 1988 §16;
EStG 1988 §4 Abs4;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bernard und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Fuchs, Dr. Pelant und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. iur. Mag.(FH) Schärf, über die Beschwerde des ES in W, vertreten durch Hausmaninger Herbst Wietrzyk, Rechtsanwälte-Partnerschaft in 1010 Wien, Franz Josefs Kai 3, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat I) vom 3. September 1998, Zl. 15-95/1367/03, betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer für die Jahre 1988 bis 1992, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Begründung

Der Beschwerdeführer erklärte für die Jahre 1988 bis 1992 u. a. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aus einem Dienstverhältnis mit der M. Großhandels KG in Wien (in der Folge: M. Österreich) und aus seiner Tätigkeit als Betriebsberater im Rahmen von Einkünften aus Gewerbebetrieb jeweils Verluste in Höhe von rund S 660.000,-- (1988), rund S 472.000,-- (1989), rund S 99.000,-- (1990), rund S 662.000,-- (1991) und rund S 335.000,-- (1992).

Anlässlich einer beim Beschwerdeführer über die Jahre 1988 bis 1992 durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung wurde festgestellt, dass hinsichtlich der Tätigkeit als Betriebsberater in den geprüften Jahren lediglich im Jahr 1990 eine Einnahme in Höhe von S 473.340,-- erzielt worden sei. Der Betrag sei von der

M. International AG in der Schweiz (in der Folge: M. International) überwiesen worden. Die die Verluste verursachenden Ausgaben beträfen ausschließlich die Kosten (überwiegend Finanzierungskosten) einer Eigentumswohnung im

13. Wiener Gemeindebezirk.

Im Auftrag der M. International hätte der Beschwerdeführer - so die Prüferfeststellungen weiter - auf Grund seines "Manager Know-hows" als Projektleiter einen M. Markt in der Türkei aufzubauen gehabt. Über diese Tätigkeit gebe es weder schriftliche Verträge noch eine Honorarnote. Alles basiere auf mündlichen Vereinbarungen. Der Aufwand für Reisen in die Türkei sei nicht vom Beschwerdeführer, sondern von M. International oder "M. Türkei" bezahlt worden. Für die Durchführung der Tätigkeit in Österreich benötigte Räumlichkeiten, Personal (Sekretärin) und Gegenstände (Telefon, Fax, Computer usw.) seien von M. Österreich kostenlos zur Verfügung gestellt worden. Der Beschwerdeführer habe nach eigenen Angaben das M. Türkei-Projekt im Auftrag von M. International während der "Dienstzeit und des Lohnzahlungszeitraumes" von M. Österreich durchgeführt. Es sei auch keine Kürzung der lohnsteuerpflichtigen Einkünfte von M. Österreich vorgenommen worden. Anlässlich der Schlussbesprechung über die abgabenbehördliche Prüfung habe der Beschwerdeführer ausgesagt, dass er die Durchführung dieser Tätigkeit für ein fremdes Unternehmen nicht für den erhaltenen Betrag (von sfr 60.000,--) angenommen hätte. Als Begründung für die betriebliche Notwendigkeit der Eigentumswohnung sei vom Beschwerdeführer ausgeführt worden, in den Jahren 1989 und 1990 seien in dieser Wohnung Besprechungen mit vorwiegend ausländischen Gesprächspartnern betreffend das M. Türkei-Projekt abgehalten worden. Zum Nachweis hiefür seien vom Beschwerdeführer mehrere Besprechungsprotokolle vorgelegt worden, wobei bei fast allen diesen Unterlagen der Ort der Besprechung eindeutig nachträglich mit Schreibmaschine eingefügt worden sei. Der Prüfer stellte überdies fest, dass der Beschwerdeführer nie als Betriebsberater nach außen hin aufgetreten sei. Er habe diesbezügliche Leistungen am Markt nicht angeboten, es gebe keine Werbeeinschaltungen, kein Firmenschild an der Eigentumswohnung, keinen Telefonanschluss und keinen einzigen Fremdauftrag (Ende 1992 habe der Beschwerdeführer ein weiteres Projekt, den Aufbau einer M. Gesellschaft in Ungarn für M. International begonnen). Der Prüfer gelangte zur Auffassung, dass die Überweisung von M. International den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zuzurechnen sei. Eine gewerbliche Tätigkeit als Betriebsberater liege nicht vor. Das bloße Innehaben eines Gewerbescheines für Betriebsberatung ohne tatsächliches Tätigwerden reiche nicht aus, um von einer Unternehmereigenschaft zu sprechen. Die als Betriebsausgaben geltend gemachten Kosten für die Eigentumswohnung seien nicht als betrieblicher Aufwand anzuerkennen. Die geltend gemachten Vorsteuern für den Ankauf der Eigentumswohnung und für die laufenden Wohnungskosten seien nicht anzuerkennen.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers und erließ für die Jahre 1988 bis 1992 entsprechende Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die dagegen erhobene Berufung, abgesehen von einer im verwaltungsgerichtlichen Verfahren nicht strittigen Abänderung hinsichtlich Einkommensteuer 1992, abgewiesen. Im zu beurteilenden Fall sei der Beschwerdeführer nach einem mit 20. November 1988 datierten Aktenvermerk der M. International sowie einem so genannten Announcement mit gleichem Datum von M. International zum Projektleiter bestellt worden. Darüber hinaus sei in diesem Announcement festgehalten worden, dass der Beschwerdeführer diese Aufgabe unter Beibehaltung seiner gegenwärtigen Funktion wahrnehme. Diese Art der Übertragung einer Aufgabe sowie die Formulierung "unter Beibehaltung seiner bisherigen Funktion" lasse der belangten Behörde den Schluss nahe liegend erscheinen, dass es sich bei der streitgegenständlichen Tätigkeit um eine zusätzliche zur "normalen" Tätigkeit zu erfüllende Aufgabe handle. Für die Bewältigung dieser zusätzlichen Aufgabe sei dem Beschwerdeführer auch eine personelle Verstärkung seines Ressorts und die Möglichkeit des Rückgriffes auf Ressourcen der M. Österreich zugesichert worden. Der Einwand des Beschwerdeführers in der Berufung, das Türkei-Projekt habe nichts mit M. Österreich zu tun gehabt und M. Österreich sei auch damit nicht zu belasten gewesen, werde eindeutig durch den Inhalt des Announcements widerlegt. Auch dem Berufungsvorbringen, dass Unterstützung durch M. Österreich nur ausnahmsweise und in geringem Umfang erfolgt sei, sei der Inhalt des Announcements entgegenzuhalten, welcher nach Ansicht der belangten Behörde eine Unterstützung in nicht geringem Umfang vorsehe, vor allem im Hinblick darauf, dass der Erschließung eines neuen Landes Priorität innerhalb der Unternehmensgruppe einzuräumen sei. Im vorliegenden Fall bestehe ein Zusammenhang einerseits von Seite des Arbeitgebers (M. Österreich sei ein Teil der M. Unternehmensgruppe), andererseits lasse sich ein Zusammenhang in Würdigung der schriftlichen Unterlagen erkennen. Der Zusammenhang auf der Arbeitgeberseite werde auch dadurch deutlich, dass M. International über die Ressourcen von M. Österreich und deren Einsatz für das Türkei-Projekt habe bestimmen können, was bei voneinander unabhängigen Arbeitgebern wirtschaftlich unvorstellbar sei. Die belangte

Behörde sei daher zur Überzeugung gelangt, dass auf Grund des engen wirtschaftlichen Zusammenhanges die Projektleitung als im Rahmen des Dienstverhältnisses erbracht anzusehen sei und es sich nicht um eine selbständige "Nebentätigkeit" handle. Die bereits angesprochene Möglichkeit des Rückgriffs auf Ressourcen von M. Österreich und die Tatsache, dass die anfallenden Reisekosten dem Beschwerdeführer ersetzt worden seien, sprächen ebenfalls für die Nichtselbständigkeit der Tätigkeit, da sich daraus ableiten lasse, dass die mit der Tätigkeit verbundenen Aufwendungen nicht den Beschwerdeführer belasten sollten, was aber letztlich einen Wegfall des Unternehmerwagnisses auf der Ausgabenseite bedeutet habe. Dass über einen für ein Unternehmen einen gewinnmindernden Aufwand darstellenden Betrag keine Rechnung mit gesondertem Steuerausweis verlangt worden sei, habe die belangte Behörde als weiteres Indiz dafür erachtet, dass diese Tätigkeit im Rahmen der nichtselbständigen Tätigkeit des Beschwerdeführers erbracht worden sei, und den Rückschluss nahe liegend erscheinen lassen, dass auch der Auftraggeber diese Tätigkeit als im Rahmen der nichtselbständigen Tätigkeit erbracht angesehen habe. Als weiteres Indiz für die Nichtselbständigkeit der strittigen Tätigkeit sei auch die im Aktenvermerk festgelegte Berichtspflicht mindestens zweimal im Monat zu werten.

Die belangte Behörde gelangte daher zur Ansicht, dass im vorliegenden Fall die für eine Nichtselbständigkeit der streitgegenständlichen Tätigkeit sprechenden Indizien überwogen hätten und die Tätigkeit als im Rahmen des bestehenden Dienstverhältnisses erbracht anzusehen sei. Mit der Frage, ob die geltend gemachten Aufwendungen für die Eigentumswohnung als Betriebsausgaben anzuerkennen seien, habe sich die belangte Behörde daher nicht mehr auseinander zu setzen gehabt, es sei lediglich die Werbungskosteneigenschaft der Ausgaben zu prüfen geblieben.

Unter Zitierung der Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes vom 14. März 1990, 89/13/0102, und vom 17. Oktober 1989, 88/14/0204, verwies die belangte Behörde darauf, dass es der ständigen Rechtsprechung dieses Gerichtshofes entspreche, dass ein dem Steuerpflichtigen zur Berufsausübung dienender Wohnraum - meist sei von einem "Arbeitszimmer" die Rede gewesen - steuerlich (im Wege von Betriebsausgaben oder Werbungskosten) nur berücksichtigt werden könne, wenn er sich als für die Berufsausübung unbedingt notwendig erweise. Es könne nicht jede noch so geringfügige und an sich entbehrliche Nutzung eines Raumes zu Werbungskosten führen. Im Beschwerdefall sei in die vom Beschwerdeführer vorgelegten Besprechungsprotokolle nachträglich mit einer anderen Schriftart (Schreibmaschine) die Eigentumswohnung als Besprechungsort eingefügt worden und zwar auch in Fällen, in denen bereits aus dem Protokoll ein anderer Besprechungsort hervorgehe bzw. bei Besprechungen, an denen der Beschwerdeführer selbst nicht teilgenommen habe. Die belangte Behörde erachtete dies im Rahmen der freien Beweiswürdigung als Indizien dafür, dass diese Besprechungen nicht in der Eigentumswohnung stattgefunden hätten. Die Rechtfertigung des Beschwerdeführers, der Ort der Besprechung sei zunächst vergessen worden und erst auf Grund einer Beanstandung nachträglich eingefügt worden, sei als reine Schutzbehauptung nicht glaubwürdig. Auch die im Berufungsverfahren vorgelegte Bestätigung des Tahsin P. sei nicht geeignet, die belangte Behörde von einer nicht nur geringfügigen beruflichen Nutzung der Eigentumswohnung zu überzeugen. Die belangte Behörde ging daher davon aus, dass die berufliche Verwendung der Wohnung kein Ausmaß erreicht habe, welches das Vorhandensein der Wohnung unbedingt notwendig habe erscheinen lassen. In logischer Folge der Verneinung der Unternehmereigenschaft sowie darüber hinaus der betrieblichen Veranlassung der Anschaffung der Eigentumswohnung seien daher die damit im Zusammenhang stehenden Vorsteuern durch den Prüfer zu Recht nicht zum Abzug zugelassen worden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die dagegen erhobene Beschwerde erwogen:

Zur Verweigerung der Anerkennung der Ausgaben für die Wohnung als Betriebsausgaben bzw. als Werbungskosten vertritt der Beschwerdeführer vor dem Hintergrund der im angefochtenen Bescheid zitierten Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofes vom 14. März 1990 und 17. Oktober 1989 die Ansicht, dass die betriebliche bzw. berufliche Notwendigkeit im Beschwerdefall gegeben sei.

Soweit sich der Beschwerdeführer in diesem Zusammenhang darauf stützt, dass das "Türkei - Projekt" möglichst diskret hätte abgewickelt werden sollen, damit die Konkurrenz nicht frühzeitig über die Pläne der M. International informiert werde und die Besprechungen deshalb außerhalb der Büroräume der M. Österreich hätten abgehalten und Projektunterlagen außerhalb dieser Räumlichkeiten hätten erstellt werden müssen, ist darauf hinzuweisen, dass dieses Vorbringen erstmalig in der Beschwerde vorgetragen wird und daher im Hinblick auf das im verwaltungsgerichtlichen Verfahren geltende Neuerungsverbot unbeachtet bleiben muss.

Vor dem Hintergrund der Vorgaben der M. International (im erwähnten Announcement) hinsichtlich der Verwendung der Ressourcen der M. Österreich durch den Beschwerdeführer in Zusammenhang mit seiner Tätigkeit für das "Türkei - Projekt" durfte die belangte Behörde vielmehr berücksichtigen, dass der Beschwerdeführer auf die Büroräumlichkeiten der M. Österreich zurückgreifen konnte, und dies - wie die belangte Behörde in freier Beweiswürdigung als erwiesen angenommen hat - auch getan hat. Soweit vom Beschwerdeführer die diesbezügliche Beweiswürdigung gerügt wird, ist daran zu erinnern, dass die belangte Behörde die höchstens geringfügige Verwendung der Eigentumswohnung für Besprechungen nicht auf die nachträgliche Einfügung der Besprechungsorte als solche gestützt hat, sondern unter anderem darauf, dass diese Einfügung der Besprechungsorte einerseits auch in Protokollen über Besprechungen erfolgte, an denen der Beschwerdeführer gar nicht teilgenommen hat, und der Besprechungsort andererseits auch in Protokollen nachgetragen wurde, aus deren Inhalt sich als Besprechungsort die Räumlichkeiten der M. Österreich ergeben haben. Bei dieser Sachlage ist eine Unschlüssigkeit der behördlichen Beweiswürdigung auch dann nicht zu erkennen, wenn es nach dem Beschwerdevorbringen in der M. Gruppe grundsätzlich nicht gängige Praxis ist, den Besprechungsort auf Aktenvermerken anzuführen. Auch die im Verwaltungsverfahren vorgelegte Bestätigung des Tahsin P., wonach Besprechungen in der Eigentumswohnung des Beschwerdeführers stattgefunden hätten, war unabhängig von der nach dem Beschwerdevorbringen nicht in Abrede zu stellenden Glaubwürdigkeit des Tahsin P. insbesondere mangels Angabe der Häufigkeit solcher Besprechungen nicht geeignet, eine nicht nur geringfügige berufliche Nutzung der Räumlichkeiten der Eigentumswohnung zu erweisen. Eine Vernehmung des Tahsin P. wurde vom Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren nicht beantragt, weshalb auch die diesbezügliche Verfahrensrüge verfehlt ist.

Vor dem Hintergrund der somit nicht zu beanstandenden Beweiswürdigung, die Eigentumswohnung sei höchstens geringfügig für Besprechungen genutzt worden und eine darüber hinaus gehende Nutzung sei gar nicht notwendig gewesen, durfte die belangte Behörde aber auch den Kosten der Eigentumswohnung die Anerkennung als Betriebsausgaben (sowie den darauf beruhenden Vorsteuerabzug) oder Werbungskosten verweigern. Es entspricht der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass unter dem Gesichtspunkt, dass ein noch nicht zu Wohnzwecken verwendeter Wohnraum auch künftiger Wohnungsvorsorge etwa für Angehörige oder in Form von Wohnungseigentum der Vermögensanlage dienen kann, zu fordern ist, dass - sollen Betriebsausgaben oder Werbungskosten vorliegen - die betriebliche (vgl. das hg. Erkenntnis vom 17. Oktober 1989, 88/14/0204) oder berufliche (vgl. das hg. Erkenntnis vom 14. März 1990, 89/13/0102) Verwendung des Raumes ein Ausmaß erreicht, welches das Vorhandensein eines solchen Arbeitszimmers unbedingt notwendig erscheinen lässt.

Ob die Tätigkeit des Beschwerdeführers hinsichtlich des "Türkei - Projektes" selbständig oder im Rahmen eines Dienstverhältnisses ausgeübt wurde, kann mangels Auswirkung auf den Bescheidspruch des angefochtenen Bescheides dahingestellt bleiben.

Da die Beschwerde somit insgesamt eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht aufzeigt, war sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

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

Wien, am 16. Oktober 2002

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2002:1998130200.X00

Im RIS seit

05.02.2003

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

© 2025 JUSLINE
JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.
www.jusline.at