jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2001/3/29 97/14/0076

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 29.03.2001

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §4 Abs3;
EStG 1988 §4 Abs4;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers MMag. Urtz, über die Beschwerde des F K in V, vertreten durch Dr. Paul Doralt, Dr. Wilfried Seist und Dr. Peter Csoklich, Rechtsanwälte in 1090 Wien, Währinger Straße 2-4, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Kärnten (Berufungssenat I) vom 30. April 1997, Zl. RV 215/1 - 7/96, betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1994, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer betreibt als Zivilingenieur für Kulturtechnik und Wasserwirtschaft in K. ein technisches Büro, dessen Gewinn er gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 ermittelt. In der Einkommensteuererklärung für das Jahr 1994 machte er Mietaufwendungen für eine "Betriebswohnung" geltend.

Über Vorhalt des Finanzamtes teilte der Beschwerdeführer mit, dass die (ab 12. Mai 1994 in E.) angemietete Wohnung dem (seit 16. April 1994) bei ihm angestellten Bruder Dipl.-Ing. Dr. A. als Dienstwohnung zur Verfügung gestellt werde.

Das Finanzamt versagte den Aufwendungen für die Miete und die Betriebskosten der Wohnung die Anerkennung als Betriebsausgaben und nahm entsprechende Vorsteuerkürzungen vor.

In der gegen den Umsatz- und Einkommensteuerbescheid 1994 erhobenen Berufung bekämpfte der Beschwerdeführer die Vorgangsweise des Finanzamtes mit der Begründung, er habe im Jahr 1994 auf Grund des erhöhten Arbeitsanfalles für das Projekt "Kläranlage V" einen zusätzlichen Techniker benötigt. Sein Bruder, der zu dieser Zeit in einem technischen Büro in G. beschäftigt gewesen sei, habe sich bereit erklärt, diesen Posten zu übernehmen, falls ihm in K. eine Wohnung zur Verfügung gestellt werde. Das gemeinsame Elternhaus in K., das seit dem Jahr 1988 leer stehe und ohne umfangreiche Sanierung nicht bewohnbar sei, sei dafür nicht in Frage gekommen.

Da die Lebensgefährtin von Dipl.-Ing. Dr. A. in einem anderen Bundesland tätig und wohnhaft sei, habe der Bruder in K. für eine relativ kurzfristige Tätigkeit keine eigene Wohnung mieten wollen. Für eine zeitgerechte Erfüllung des Auftrages sei eine rasche Besetzung dieser Position notwendig gewesen. Eine geeignete personelle Alternative habe es nicht gegeben, weshalb er die gegenständliche Wohnung in E. (einem Ort in der Nähe von K.) für seinen Bruder angemietet habe. Die Wohnung habe ein Ausmaß von 95 m2; die monatliche Miete betrage brutto S 6.600,--.

In Beantwortung eines telefonischen Vorhaltes führte der Beschwerdeführer im Schreiben vom 14. Oktober 1996 u.a. aus, sein Bruder habe die Zeit vom Beginn der Beschäftigung (16. April 1994) bis zur Verfügungstellung der Dienstwohnung (12. Mai 1994) bei seiner Schwester gewohnt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 21. Oktober 1996 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab, da es bei Betrieben von nur mittlerer Größe nach der Verkehrsauffassung unüblich sei, Arbeitnehmern Dienstwohnungen zur Verfügung zu stellen. Überdies sei weder im Dienstvertrag, noch im zugrundeliegenden Mietvertrag eine Regelung getroffen worden, wonach mit dem Ausscheiden des Arbeitnehmers aus dem Betrieb auch der Verlust des Wohnrechtes verbunden sei. Rechtsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen seien dahingehend zu prüfen, ob sie auch mit Fremden unter den gleichen Bedingungen getroffen worden wären. Da von insgesamt acht Angestellten des Beschwerdeführers lediglich der Bruder eine Dienstwohnung zur Verfügung gestellt erhalten habe, sei auch das Merkmal der Fremdüblichkeit nicht gegeben.

Der Beschwerdeführer beantragte die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Mit Eingabe vom 27. Jänner 1997 legte der Beschwerdeführer eine zwischen dem Bruder und dessen Lebensgefährtin einerseits und den Vermietern andererseits abgeschlossene Zusatzvereinbarung vor; in dieser mit 12. Mai 1994 datierten Vereinbarung verpflichten sich die Mietparteien, das "Stiegenhaus vom 1. Stock zum Parterre" einmal wöchentlich zu reinigen. Auf Grund dieser Verpflichtung habe der Beschwerdeführer (lediglich) den für Hausbesorgerwohnungen geltenden Sachbezugswert der Lohnsteuerberechnung zu Grunde gelegt.

In der mündlichen Berufungsverhandlung ergänzte der Beschwerdeführer, dass die angemietete Wohnung bei einer Miete von S 58,-- pro Quadratmeter lediglich einen "unteren Standard" aufweise und sich zudem in keiner guten Lage befinde. Er verfüge für Kärntner Verhältnisse über einen mittelgroßen Planungsbetrieb und habe ungefähr zehn Beschäftigte. Der Umsatz liege bei ca. 10 bis 12 Mio. S, im Streitjahr habe der Gewinn etwa S 900.000,-- betragen. Sein Betrieb könne nicht mit dem vom Finanzamt ins Spiel gebrachten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes, in dem über die Dienstwohnung einer Anwaltssekretärin abgesprochen worden sei, verglichen werden. Im konkreten Fall handle es sich um eine Mietwohnung billigster Art, welche ausdrücklich für drei Jahre angemietet worden sei. Man müsse den Begriff "Üblichkeit" aus der höchstgerichtlichen Judikatur in "Betriebsnotwendigkeit" umfunktionieren. Dem Hinweis, dass die Judikatur in Sachen Arbeitnehmerwohnstätte äußerst streng sei, müsse er entgegenhalten, dass sein Bruder eine exquisite Ausbildung als Universitätsassistent und Doktor der technischen Wissenschaften vorweise. Es handle sich bei diesem Arbeitnehmer um keinen "durchschnittlichen" Diplomingenieur. Den übrigen Mitarbeitern werde keine Dienstwohnung zur Verfügung gestellt, weil dafür keine Notwendigkeit bestehe und diese Arbeitnehmer auch im Großraum von K. beheimatet seien. Die Anmietung der Wohnung habe nur dazu gedient, eine Übergangsfrist zu überbrücken, was im 100 %igen Interesse des Betriebes gelegen sei. Beim Projekt "Kläranlage" handle es sich um ein großes Bauvorhaben, an dem auch andere Büros "beteiligt" seien. Das Gesamtvolumen der Baukosten umfasse ca. 1,5 Milliarden S und "laufe" seit dem Jahre 1993. Es seien große Vorarbeiten erforderlich gewesen. Die Fertigstellungsarbeiten dürften sich etwa bis Mitte Mai 1997 verzögern.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung (unter geringfügiger Änderung der Hinzurechnungsbeträge) ab. Sie führte begründend insbesondere Folgendes aus:

Stelle ein Unternehmer einem seiner Angestellten für dessen Wohnzwecke eine Eigentumswohnung zur Verfügung, so diene die Wohnung nur dann betrieblichen Zwecken, wenn für die Einräumung des Wohnrechtes ausschließlich oder doch zumindest überwiegend betriebliche Erwägungen maßgebend seien.

Als Maßstab für die Lösung der strittigen Frage, ob die Anmietung der gegenständlichen Eigentumswohnung der privaten Lebensführung oder der betrieblichen Sphäre zuzuordnen sei, sei in erster Linie die Verkehrsauffassung heranzuziehen. Nach der Verkehrsauffassung sei es bei Klein- und Mittelbetrieben unüblich, Arbeitnehmern Dienstwohnungen zur Verfügung zu stellen.

Die vom Beschwerdeführer angemietete Eigentumswohnung biete das klare Bild einer Wohnversorgung aus (überwiegend) privaten Motiven. Ausschließlich oder überwiegend betriebliche Erwägungen zur Einräumung des Wohnrechtes für den Bruder könne die belangte Behörde nicht erblicken; diese seien vom Beschwerdeführer auch im ganzen Verfahren nicht überzeugend dargetan worden. Die bloße Behauptung des Beschwerdeführers, er habe mit seinem Bruder einen "Topmann" vorübergehend für seinen Betrieb engagiert, reiche nicht aus, ausschließlich oder überwiegend betriebliche Interessen für die Zurverfügungstellung der "Dienstwohnung" aufzuzeigen. Dazu komme noch, dass es sich beim gegenständlichen Betrieb bestenfalls - wovon auch der Beschwerdeführer ausgehe - um einen Mittelbetrieb handle. Auch der Umstand, dass lediglich der Bruder des Beschwerdeführers, der ohnehin im Raume von K. einen weiteren Wohnsitz (Hinweis auf die seit 16. August 1991 bestehende Meldung eines Nebenwohnsitzes im Elternhaus) innehabe, einen derartigen Vorteil aus dem Dienstverhältnis erlangt habe, sowie das im Mietvertrag für die Lebensgefährtin des Bruders ausdrücklich verankerte Mitwohnrecht, seien für die belangte Behörde vorweg Indizien privater Beweggründe dieser Vorgangsweise.

Was jedoch - losgelöst von obiger Betrachtung - für die belangte Behörde von vornherein gegen den Rechtsstandpunkt des Beschwerdeführers spreche, sei der Umstand, dass es sich beim Arbeitnehmer nicht bloß um einen gewöhnlichen Beschäftigten des Betriebes, sondern um den Bruder des Beschwerdeführers handle, womit das familiäre Naheverhältnis angesprochen sei. Vor allem dazu habe der Verwaltungsgerichtshof in zahlreichen Erkenntnissen eine äußerst klare Linie vorgegeben. Stelle demnach ein Unternehmer einem seiner Angestellten für dessen Wohnzwecke eine Wohnung zur Verfügung, so diene die Wohnung nur dann betrieblichen Zwecken, wenn für die Einräumung des Wohnrechtes ausschließlich oder doch zumindest überwiegend betriebliche Erwägungen maßgebend seien. Bei dieser Frage sei wiederum wesentlich, ob der Betriebsinhaber die besagte Eigentumswohnung auch für einen nicht mit ihm verwandten Arbeitnehmer mit der gleichen beruflichen Qualifikation angemietet hätte. Dies sei nach der Rechtsprechung bereits dann zu verneinen, wenn - wie im vorliegenden Fall - keine schriftliche Vereinbarung über die Nutzung der betreffenden Wohnung nach einer eventuellen Auflösung des Dienstverhältnisses getroffen worden sei. Weder der vom Beschwerdeführer abgeschlossene Mietvertrag, noch die "Lohnzettel" würden eine Vereinbarung zwischen dem Beschwerdeführer und dessen Bruder erkennen lassen, wonach mit dem Verlust oder der Beendigung des Arbeitsverhältnisses auch der Verlust des Wohnrechtes für den Bruder des Beschwerdeführers einhergehe. Eine schriftliche Vereinbarung dieser Art, als unabdingbare Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung einer derartigen Gestaltung zwischen nahen Angehörigen, gebe es nicht. Zudem sei es nach der Verkehrsauffassung bei Betrieben von nur mittlerer Größe unüblich, Arbeitnehmern eine Dienstwohnung zur Verfügung zu stellen. Eine andere Beurteilung wäre allenfalls angebracht, wenn sich die Wohnung im Betriebsgebäude selbst oder in dessen unmittelbarer Nähe befände und z.B. wegen häufiger Nachtdienste für die Benützung durch die Arbeitnehmer erforderlich wäre. Derartiges sei aber nie vorgebracht worden. Unter Bedachtnahme auf alle Umstände des gegenständlichen Berufungsfalles lasse sich sohin nicht sagen, dass ein Ausnahmefall vorliege, in dem einem Klein- und Mittelbetrieb eine Arbeitnehmerwohnung zuerkannt werden könne bzw. in dem die privaten und familiären Beweggründe für die Anmietung der Eigentumswohnung gegenüber den betrieblichen Erfordernissen entscheidend in den Hintergrund treten würden.

Über die dagegen gerichtete Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

Die belangte Behörde versagte den geltend gemachten Wohnungsaufwendungen, die der Beschwerdeführer für den in einem steuerlich anerkannten Dienstverhältnis zu ihm stehenden Bruder getragen hat, im Wesentlichen deswegen die steuerliche Anerkennung, weil es bei Klein- und Mittelbetrieben nach der Verkehrsauffassung nicht üblich sei, Arbeitnehmern eine Dienstwohnung zur Verfügung zu stellen und daher eine betriebliche Veranlassung fehle.

Der Beschwerdeführer hat nicht aufgezeigt, dass es - entgegen der Ansicht der belangten Behörde - nach der Verkehrsauffassung üblich sei, für den Betrieb eines Ziviltechnikers mit einem Umsatz und einem Gewinn in der vom Beschwerdeführer erklärten Größenordnung (Umsatz unter 7,8 Mio. S, Gewinn unter 950.000 S), einem Arbeitnehmer eine Dienstwohnung zur Verfügung zu stellen. Im Verwaltungsverfahren hatten sich keine Anhaltspunkte für eine derartige Verkehrsauffassung ergeben, sodass es der Verwaltungsgerichtshof nicht als rechtswidrig zu erkennen vermag, wenn die belangte Behörde das Bestehen einer derartigen Verkehrsauffassung verneint hat.

Entsprechend der maßgebenden Rechtslage hat sich die belangte Behörde weiters auf das Ergebnis des von ihr angestellten Fremdvergleiches gestützt.

Die Frage, ob eine Rechtsbeziehung auch unter Fremden in gleicher Weise zustande gekommen und abgewickelt worden wäre, ist eine Tatfrage, weswegen diese Frage auf Grund entsprechender Erhebungen von der belangten Behörde in freier Beweiswürdigung zu lösen ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 10. April 1997, 94/15/0210, mit weiteren Nachweisen). Der Verwaltungsgerichtshof vermag im Rahmen der ihm zukommenden Schlüssigkeitsprüfung (vgl. Dolp, Die Verwaltungsgerichtsbarkeit3, 548 f) die Beweiswürdigung der belangten Behörde, einem fremden Arbeitnehmer wäre eine Dienstwohnung nicht in der dargestellten Form zur Verfügung gestellt worden, nicht als unschlüssig zu erkennen.

Die belangte Behörde durfte für ihren Standpunkt unbedenklich in Betracht ziehen, dass zwischen dem Beschwerdeführer und dessen Bruder keine klare, nach außen in Erscheinung getretene Vereinbarung hinsichtlich der Beistellung einer Dienstwohnung besteht. Der Beschwerdeführer hat über Aufforderung des Finanzamtes, den mit dem Bruder abgeschlossenen Dienstvertrag vorzulegen, lediglich den mit 18. April 1994 datierten Dienstzettel übermittelt. Darin werden zwar Vereinbarungen über den Beginn des Dienstverhältnisses, die wöchentliche Normalarbeitszeit, die Höhe des Gehaltes, den Beginn des Urlaubsjahres, den Urlaubsanspruch, die Anrechnung von Vordienstzeiten, den anzuwendenden Kollektivvertrag, sowie Kündigungsfristen und -termine (wie auch bei den übrigen Dienstnehmern) festgehalten, hinsichtlich der Beistellung der Dienstwohnung findet sich hingegen lediglich der Vermerk "Dienstwohnung ab 12.5.1994" ohne jeglichen Hinweis auf die rechtlichen Bedingungen der Zurverfügungstellung der Wohnung, wie Entgeltlichkeit, Teilentgeltlichkeit oder Unentgeltlichkeit, sohin die Frage des Verhältnisses zum Bargehalt. Das Vorliegen klarer, nach außen in Erscheinung getretener Vereinbarungen, wurde damit nicht dargetan. Wenn der Beschwerdeführer vorbringt, der Bruder habe als "Topmann" die Beistellung einer Dienstwohnung zur Bedingung seines Arbeitsplatzwechsels und des dadurch notwendig gewordenen Umzugs gemacht, so findet sich dafür in den vorgelegten Unterlagen kein Hinweis.

Der Umstand, dass die Dienstwohnung als Sachbezug versteuert wurde, stand einer Prüfung der diesbezüglichen Vereinbarung auf ihre Fremdüblichkeit nicht entgegen.

Ob dem Bruder im Elternhaus gleichfalls eine Wohnmöglichkeit offengestanden wäre, worauf die belangte Behörde auf Grund der Meldung als Nebenwohnsitz geschlossen hat, oder wie der Beschwerdeführer behauptet, das Gebäude tatsächlich unbewohnbar war, war bei der gegebenen Sachlage nicht entscheidungserheblich, sodass die diesbezügliche Verfahrensrüge auf sich beruhen kann.

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung beruht auf den §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.

Wien, am 29. März 2001

Schlagworte

Fremdvergleich

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2001:1997140076.X00

Im RIS seit

17.07.2001

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at