jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Beschluss 2017/10/18 Ra 2017/13/0068

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 18.10.2017

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §119 Abs1;
EStG 1988 §16 Abs1;
EStG 1988 §20 Abs1 Z1;
EStG 1988 §20 Abs1 Z2 lita;
EStG 1988 §20 Abs1 Z2 litd;
EStG 1988 §4 Abs4;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Fuchs und die Hofräte Dr. Nowakowski sowie MMag. Maislinger als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Engenhart, über die Revision der S, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in W, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 3. Juli 2017, Zl. RV/7103979/2010, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens (Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2006 und 2007) sowie Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2006 bis 2008, den Beschluss gefasst:

Spruch

Die Revision wird zurückgewiesen.

Begründung

1 Bei der Revisionswerberin, einer Steuerberaterin und Wirtschaftsprüferin, wurde eine Außenprüfung betreffend die Jahre 2006 bis 2008 durchgeführt. Im Anschluss an die Außenprüfung nahm das Finanzamt die Verfahren betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2006 und 2007 wieder auf und setzte die Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2006 bis 2008 fest.

2 Mit dem angefochtenen Erkenntnis wies das Bundesfinanzgericht die gegen diese Bescheide erhobene Beschwerde betreffend Wiederaufnahme sowie betreffend Umsatzsteuer 2007 und 2008 als unbegründet ab. Betreffend Umsatzsteuer 2006 sowie Einkommensteuer 2006 bis 2008 gab das Bundesfinanzgericht der Beschwerde teilweise Folge und änderte die Bescheide ab. Es sprach aus, eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof sei nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

3 Dagegen wendet sich die Revision.

4 Nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

5 Nach § 34 Abs. 1 VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung mit Beschluss zurückzuweisen.

6 Nach § 34 Abs. 1a VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß § 25a Abs. 1 VwGG nicht gebunden. Die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (§ 28 Abs. 3 VwGG) zu überprüfen.

7 Folgende Themen sind - auch im Rahmen des Zulässigkeitsvorbringens in der Revision - strittig:

8 a) Wareneinsatz Münzen ("Treuhandgeschäft")

9 Im Rahmen der Außenprüfung wurde festgehalten, die Revisionswerberin habe angegeben, sie sei von Klientinnen über die Möglichkeiten von sicheren Anlageformen angesprochen worden. Dazu seien auch Edelmetalle (Gold-/Silbermünzen) erörtert worden. Aus diesem Grund habe sie vorsorglich entsprechende Erwerbe getätigt. Bis zum Zeitpunkt der Außenprüfung (im Mai 2010) seien jedoch treuhänderische Verträge noch nicht zustande gekommen. Die entsprechenden Erwerbe würden in den Kanzlei/Privaträumlichkeiten aufbewahrt. Eine bankliche Aufbewahrung sei bis dato nicht erfolgt.

10 Weiters wurde im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung ausgeführt, es erscheine nicht glaubhaft, dass trotz Nichtzustandekommens von entsprechenden Verträgen laufend weitere Münzen für den dargelegten Zweck angeschafft worden seien. Diese Erwerbsvorgänge (Ankauf von Münzen) hätten vielmehr dazu gedient, die Einkommensteuerbemessungsgrundlage der Revisionswerberin zu vermindern (aufwandsmäßige Erfassung als Wareneinsatz im Zeitpunkt der Anschaffung). Es sei davon auszugehen, dass die entsprechenden Edelmetalle zeitnahe nach dem Erwerbsvorgang in das Privatvermögen der Revisionswerberin entnommen worden seien und neben der beabsichtigten Steuerersparnis auf dem Gebiet der Ertragsteuer auch der Vorteil auf dem Gebiet der Umsatzsteuer genutzt worden sei (innergemeinschaftlicher Erwerb).

11 Das Bundesfinanzgericht führte hiezu aus, stelle sich die Betätigung im Jahr 2010 nach außen hin so dar, dass sich diese ausschließlich im Ankauf einer Münzenmenge in den Jahren 2007 und 2008, wie sie von einer Person, die Ersparnisse in der Größenordnung etwa eines Jahresgehaltes anlegen möchte, erworben werde, und im nachfolgenden Aufbewahren der Münzen erschöpfe, könne nicht davon gesprochen werden, die Revisionswerberin habe einen Münzhandel bzw. ein Treuhandgeschäft für ihre Klientinnen/Seniorinnen betrieben. Vielmehr seien die von der Prüferin gezogenen Schlussfolgerungen, die Revisionswerberin habe für eigenes Vermögen eine sichere Anlage gewählt, berechtigt.

12 Die Revisionswerberin macht hiezu im Rahmen des Zulässigkeitsvorbringens geltend, neben "einer inhaltlichen Rechtswidrigkeit infolge der Verletzung von Verfahrensvorschriften" liege auch ein wesentlicher Verfahrensmangel vor, welcher in einer Begründungslücke bzw. gänzlich fehlender Begründung liege. Bei Vermeidung der Fehler wäre das Bundesfinanzgericht zu dem Erkenntnis gekommen, dass das Treuhandgeschäft im Berechtigungsumfang der Wirtschaftstreuhandtätigkeit der Revisionswerberin gedeckt sei, dass die Anbahnungshandlungen offenkundig im Sinne von einleuchtend, verständlich, erklärlich, stichhaltig und überzeugend seien. Bei richtiger Anwendung der steuerlichen Vorschriften auf eine Privatentnahme hätte erkannt werden müssen, dass eine Privatentnahme der Revisionswerberin einen Verlust von mindestens 13% bringe und dass ein Gewinn nur mit der Umsetzung des Treuhandgeschäftes zu erzielen sei. Für die vermutete Privatentnahme lägen keine Beweise vor. Im Gegenteil, die Revisionswerberin habe die Nichtentnahme in den Steuererklärungen bewiesen. Die Lösung dieser Rechtsfrage sei maßgeblich, weil es zu dieser Rechtsfrage noch keine Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes gebe, ein mängelfreies Verfahren zu einer vollen steuerlichen Berücksichtigung der Ausgaben geführt hätte und berufsrechtlich gewährleistete Rechte der Revisionswerberin negiert worden seien.

13 Mit diesem Vorbringen kann eine Unschlüssigkeit der beweiswürdigenden Erwägungen des Bundesfinanzgerichtes nicht aufgezeigt werden. Ausgehend von den Sachverhaltsannahmen des Bundesfinanzgerichts - die

Revisionswerberin habe weder einen Münzhandel noch ein Treuhandgeschäft mit Edelmetallen betrieben (es sei "nicht ein" Verkaufsvertrag abgeschlossen worden) - sind aber Rechtsfragen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht ersichtlich.

14 b) "Arbeitsräume" - Kanzleiraum

15 Im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung wurde festgehalten, dass die Privatwohnung der Revisionswerberin gleichzeitig auch als Kanzlei genutzt werde. Diese Räumlichkeiten bestünden aus einem Wohnzimmer (12,4 m2), Vorraum mit Teeküche (4 m2), sowie Sanitärräumlichkeiten (3,2 m2). Eine exakte räumliche Trennung privat - unternehmerisch sei aufgrund der Größe und der Ausstattung nicht möglich.

16 Das Bundesfinanzgericht führte aus, unstrittig sei, dass die Revisionswerberin ihre Wohnung sowohl zu Wohnzwecken als auch zu betrieblichen Zwecken genutzt habe. Da der einzige Wohnraum der Einzimmerwohnung sowohl (insbesondere tagsüber) für betriebliche als auch (insbesondere in der Nacht und an arbeitsfreien Tagen) für private Zwecke benutzt werde, könnten Kosten für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer nicht berücksichtigt werden.

17 Die Revisionswerberin macht geltend, im Erkenntnis werde nicht dargelegt, ob ein Arbeitszimmer nach der Art der Tätigkeit des Steuerpflichtigen notwendig sei und der zum Arbeitszimmer bestimmte Raum tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt und auch entsprechend eingerichtet sei. Das Bundesfinanzgericht habe sich mehrfach zur Aktenlage in Widerspruch gesetzt. Die Revisionswerberin arbeite täglich bis spät nachts in der Kanzlei. Mit dem Argument, dass die Räumlichkeiten der private Mittelpunkt der Lebensinteressen der Revisionswerberin seien, werde die Tatsache, dass die Räumlichkeiten den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen Tätigkeit der Revisionswerberin bildeten, "ad absurdum geführt". Ein weiterer Widerspruch bestehe darin, dass trotz Nichtanerkennung von Kanzleiraumkosten die Kosten für die Kanzleireinigung im Ausmaß von 20% Anerkennung fänden.

18 Nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung nicht abgezogen werden. Bildet ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung abzugsfähig.

19 Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer sind überdies nach § 20 Abs. 1 Z 1 und Z 2 lit. a EStG 1988 nur dann steuerlich zu berücksichtigen, wenn der als Arbeitszimmer bestimmte Raum tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt wird (vgl. das Erkenntnis vom 25. Mai 2011, 2007/13/0119, mwN). Da der als Arbeitszimmer bestimmte Raum aber unstrittig auch als Wohnzimmer und Schlafzimmer genutzt wird, liegt eine (nahezu) ausschließliche berufliche Nutzung nicht vor. Der Beurteilung des Bundesfinanzgerichts, Aufwendungen für ein Arbeitszimmer seien nicht zu berücksichtigen, ist daher nicht entgegenzutreten.

20 c) Anlagevermögen - Kamera

21 Das Bundesfinanzgericht führte hiezu aus, die Revisionswerberin habe eine Fotoausrüstung angeschafft und vorgebracht, die Kamera sei für betriebliche Zwecke erworben worden (um Fotos für eine erst zu erstellende Webseite anzufertigen). Einen Nachweis, dass die Kamera (ausschließlich) betrieblich genutzt worden sei (etwa mit einer Fotodokumentation), habe die Revisionswerberin nicht erbracht. Mangels Nachweisführung betreffend die (ausschließliche) betriebliche Nutzung sei der Aufwand gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 als nichtabzugsfähiger Aufwand für die Lebensführung zu beurteilen.

22 Die Revision verweist auf das Erkenntnis vom 26. April 2012, 2009/15/0088; das Bundesfinanzgericht habe nicht überprüft, ob eine private oder betriebliche Veranlassung der Anschaffung vorliege. Die Versagung der steuerlichen Anerkennung der Anschaffungskosten stütze sich auf die Vermutung, dass die Kamera privat entnommen worden sei, ohne hiefür stichhaltige Beweise vorzulegen. Eine Entnahme aus dem Betriebsvermögen sei nicht erfolgt, was sich auch aus den Jahreserklärungen ergebe. Eine rechtskonforme Beweiswürdigung hätte die betriebliche Veranlassung zweifelsfrei festgestellt.

23 Nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die

Lebensführung nicht abgezogen werden, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen. Diese Bestimmung enthält als wesentliche Aussage ein Verbot des Abzugs gemischt veranlasster Aufwendungen (so genanntes Aufteilungs- und Abzugsverbot). Derjenige, der typische Aufwendungen der privaten Lebensführung als Werbungskosten oder Betriebsausgaben geltend macht, hat im Hinblick auf seine Nähe zum Beweisthema von sich aus nachzuweisen, dass diese Aufwendungen entgegen der allgemeinen Lebenserfahrung (nahezu) ausschließlich die berufliche bzw. betriebliche Sphäre betreffen (vgl. das Erkenntnis vom 24. November 2016, Ro 2014/13/0045, mwN). Fotokameras sind Wirtschaftsgüter, die typischerweise den Haushalt des Steuerpflichtigen und dessen Lebensführung betreffen (vgl. das Erkenntnis vom 26. April 2012, 2009/15/0088, VwSlg. 8716/F).

24 Es wäre daher an der Revisionswerberin gelegen gewesen, die nahezu ausschließliche betriebliche Nutzung nachzuweisen. Dass ein derartiger Nachweis erbracht worden sei, wird auch in der Revision nicht behauptet.

25 d) Verträge mit nahen Angehörigen:

26 Im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung wurde festgehalten, dass die Revisionswerberin in den Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen Honoraraufwendungen geltend gemacht habe. Die Revisionswerberin habe dazu angegeben, bei den Personen, die die Leistungen erbracht hätten, handle es sich um ihre Schwester und ihren Bruder. Dazu seien "Werkverträge" vorgelegt worden, deren Vertragsgegenstand nicht konkret auf die Erbringung eines bestimmten Werkes abgestellt sei, sondern allgemein gehalten sei. Aufgrund der vorgelegten Unterlagen sei davon auszugehen, dass die entsprechenden Aufwendungen nicht im dargelegten Umfang erbracht worden seien. Im Rahmen der Glaubhaftmachung werde davon ausgegangen, dass "Leistungen" im untergeordneten Ausmaß erfolgt sein könnten. Die behauptete Unternehmereigenschaft der Geschwister sei in Zweifel zu ziehen. Die Aufwendungen würden im Rahmen der Schätzung (Basispauschalierung) teilweise anerkannt.

27 Das Bundesfinanzgericht führte aus, im Hinblick auf die Beanstandung durch die Prüfer wäre es an der Revisionswerberin gelegen gewesen, Nachweise betreffend die tatsächliche Leistungserbringung durch ihre Geschwister zu erbringen. Eine solche Nachweisführung, die bei Zutreffen der behaupteten Leistungsbeziehung in erster Linie anhand der erbrachten "Werke" hätte vorgenommen werden können, sei von der Revisionswerberin nicht angetreten worden. Betreffend einen vom Bruder namentlich angeführten Fall sei nicht nachvollziehbar, dass für die angeführte Leistung ein Aufwand von insgesamt 17,5 Stunden erforderlich gewesen sei. Unter Bedachtnahme auf den Umstand, dass die Revisionswerberin keine Kanzleikraft angestellt habe und unter Berücksichtigung des anzunehmenden Arbeitsumfangs (wobei betreffend den Bruder die Leistungs- und Stundensatzeinschätzung offensichtlich sehr großzügig gehandhabt worden sei) würden 50% der geltend gemachten Aufwendungen der Schwester und 2/3 der geltend gemachten Aufwendungen des Bruders als Betriebsausgaben anerkannt.

28 Hiezu macht die Revision geltend, im angefochtenen Erkenntnis erfolge keine schlüssige Stellungnahme zu den vorliegenden Werkverträgen. Die Qualifizierung als familienhafte Mithilfe beruhe auf einer aktenwidrigen Annahme. Es fänden sich keine klaren Erwägungen zur Beweiswürdigung, weswegen ein wesentlicher Verfahrensmangel vorliege. Sorgfältigeres Aktenstudium und ein mängelfreies Verfahren hätten zu einer gänzlichen Anerkennung der von den Vertragsnehmern gelegten Honorarnoten geführt.

29 Eine wesentliche Rechtsfrage wird auch mit diesem Vorbringen nicht aufgezeigt. Eine - auch durch zu berücksichtigende Betriebsausgaben abzugeltende - Mitarbeit der Geschwister der Revisionswerberin wurde sowohl vom Finanzamt als auch vom Bundesfinanzgericht angenommen. Strittig war aber der Umfang der erbrachten Leistungen. Bereits im Rahmen der Außenprüfung war darauf verwiesen worden, dass abgesehen vom schriftlichen "Werkvertrag" im Einzelnen nur mündliche Absprachen erfolgt seien; eine schriftliche Dokumentation zur Leistungsverrechnung liege nicht vor (was im Übrigen - entgegen dem Revisionsvorbringen - von der Revisionswerberin im Rahmen einer Niederschrift vom 11. Februar 2010 bestätigt wurde). Mit im Zuge des Beschwerdeverfahrens vorgelegten Unterlagen hat sich das Bundesfinanzgericht auseinandergesetzt und ist zum Ergebnis gelangt, dass der verzeichnete Zeitaufwand nicht nachvollziehbar sei. Eine Unschlüssigkeit dieser Erwägungen kann von der Revision nicht aufgezeigt werden. Dass vor diesem Hintergrund die vom Bundesfinanzgericht vorgenommene Schätzung des Aufwandes mit Verfahrensfehlern belastet wäre, kann die Revision nicht darlegen.

30 In der Revision werden somit insgesamt keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher zurückzuweisen.

Wien, am 18. Oktober 2017

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2017:RA2017130068.L00

Im RIS seit

21.11.2017

Zuletzt aktualisiert am

29.01.2018

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at