

TE Vwgh Erkenntnis 1999/2/17 94/14/0012

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 17.02.1999

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §16 Abs1;

EStG 1988 §20 Abs1 Z2;

EStG 1988 §4 Abs4;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss sowie die Hofräte Dr. Karger, Dr. Graf, Mag. Heinzl und Dr. Zorn als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Doralt, über die Beschwerde des Präsidenten der Finanzlandesdirektion für Kärnten gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Kärnten, Berufungssenat I, vom 4. November 1993, 182/3 - 3/92, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1989 (Mitbeteiligter: G L in V, vertreten durch Dr. Albert Ritzberger, Rechtsanwalt in 9500 Villach, Widmannngasse 43), zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Begründung

Der Mitbeteiligte ist Zivilingenieur für das Bauwesen. Im Rahmen der Einkünfte aus selbständiger Arbeit machte er Aufwendungen von 20.276 S (Flugticket: 19.480 S, Zugfahrt: 796 S) für eine von ihm vom 6. bis 25. Februar des Streitjahres unternommene Südafrikareise als Betriebsausgaben geltend.

Anlässlich einer, auch das Streitjahr umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung legte der Mitbeteiligte ein von der P-Ltd verfaßtes, undatiertes, von Ing. Sepp D unterfertigtes, mit keinem Eingangsvermerk versehenes Schreiben mit folgendem Inhalt vor:

"Sehr geehrter Herr Dipl.Ing. Gerfried L!

Ich habe Ihre Adresse über einen österreichischen

Geschäftspartner erhalten.

Ich besitze und führe in Johannesburg zwei Betriebe und muß mich in nächster Zukunft räumlich vergrößern. Gedacht ist an den Bau von 1 bis 2 Produktionshallen.

Wenn Sie an einer Bearbeitung dieser Sache interessiert sind, bitte ich Sie, sich mit mir in Verbindung zu setzen.

Es wird wahrscheinlich notwendig sein, einen Ortsaugenschein vorzunehmen, da vermutet wird, daß auf dem zuständigen Baugrundstück die Bodenverhältnisse nicht die besten sind.

Eine Antwort erwartend, zeichne ich

mit freundlichen Grüßen

Sepp D

(Großindustrieller)"

In einer schriftlichen Stellungnahme erklärte der Mitbeteiligte im wesentlichen, Ing. Sepp D sei an dem südafrikanischen Unternehmen P-Ltd beteiligt, das sich bisher insbesondere als Handelsunternehmen betätigt habe. Anlässlich eines Heimaturlaubes von Ing. Sepp D sei er davon informiert worden, daß die P-Ltd eine erhebliche Ausweitung ihres Unternehmensbereiches beabsichtigt habe. Es sei die Produktion von Ersatzteilen für Bohrmaschinen diverser Minengesellschaften geplant gewesen. Durch das Embargo der Weststaaten habe ein erheblicher Bedarf an derartigen Ersatzteilen bestanden. Ing. Sepp D habe ihm angeboten, die für die Errichtung von Produktionshallen erforderlichen statischen Berechnungen durchzuführen, gemeinsam einen geeigneten Standort zu suchen sowie eine Geländeprüfung vorzunehmen. Das Auftragsvolumen sei mit rund 500.000 S bis 600.000 S beziffert worden. Von der P-Ltd sei der Wunsch geäußert worden, die zur Verrechnung gelangenden Arbeitsleistungen gegen seine Beteiligung an der P-Ltd abzugelten. Es sei vereinbart worden, daß er gemeinsam mit Ing. Sepp D eine Besichtigung des bestehenden Unternehmens und des geplanten neuen Betriebsareals zur Festlegung der wahrscheinlichen Kosten vornehmen sollte. Hinsichtlich der dabei für ihn anfallenden Kosten sei vereinbart worden, daß er die Flugkosten selbst trage, während für alle Aufenthaltskosten die P-Ltd aufkomme. Er habe daher lediglich die Bahn- und Flugkosten als Betriebsausgaben geltend gemacht. Das Projekt sei nach wie vor im Gespräch, weswegen eine abschließende Beurteilung über die Annahme des Auftrages und seiner etwaigen Beteiligung an der P-Ltd noch nicht möglich sei.

Der Prüfer vertrat die Ansicht, die Fahrtkosten nach Südafrika stellten keine Betriebsausgaben, sondern Kosten der Lebensführung dar. Es seien außer dem Schreiben der P-Ltd keine Unterlagen vorhanden, aus denen der Umfang der vom Mitbeteiligtem in Südafrika ausgeübten Tätigkeit ersichtlich sei. Bis zum Abschluß der abgabenbehördlichen Prüfung (Oktober 1991) habe der Mitbeteiligte auch keine Rechnung an die P-Ltd für seine Mühewaltung gelegt.

Das Finanzamt schloß sich der Ansicht des Prüfers an und erließ im wiederaufgenommenen Verfahren einen dementsprechenden Einkommensteuerbescheid für das Streitjahr.

In der gegen den Einkommensteuerbescheid erhobenen Berufung beantragte der Mitbeteiligte, Ing. Sepp D als Zeugen hinsichtlich des Umfanges der von ihm in Südafrika ausgeübten Tätigkeit zu vernehmen. In Ergänzung der Berufung legte der Mitbeteiligte ein von der M-Ltd verfaßtes, mit 10. Dezember 1991 datiertes, von Ing. Sepp D unterfertigtes Schreiben mit folgendem Inhalt vor:

"Nachweis des Besuches von Herrn Dipl.Ing. Gerfried L in Südafrika.

Herr Dipl.Ing. Gerfried L hat auf Anfrage unserer Firma vom 6.2.89 bis 25.2.89 Südafrika besucht und in dieser Zeit folgende Dienste geleistet:

- A) Besuch mehrerer Baugründe zur Errichtung einer Produktionshalle im östlichen Teil Johannesburgs.
- B) Ermittlung der Preise mit einigen hiesigen Bauunternehmen und Fertigteilwerken.

Die Honorierung im Falle eines Baues sollte in Form von Betriebsanteilen geschehen. Für den Besuch anfallende Kosten wurden von uns getragen, ausschließlich den Kosten der Anreise. Das Projekt wurde bis jetzt noch nicht ausgeführt, da die wirtschaftliche Lage momentan ungünstig ist. Wir hoffen das Projekt in 1993-4 wieder in Gang zu bringen.

Herr Dipl.Ing. Gerfried L wird von unserer Firma über eventuelle Änderungen am laufenden gehalten werden.

Hochachtungsvoll

Ing. Sepp D

(Managing Director)"

Die belangte Behörde forderten den Mitbeteiligten auf, den genauen Ablauf der Reise, insbesondere eine Aufgliederung über die ausschließlich beruflichen bzw ausschließlich privaten Zwecken gewidmeten Zeiten der Reisetage bekanntzugeben und die übrigen seiner Meinung nach maßgeblichen Unterlagen vorzulegen.

Unter teilweiser Wiederholung seiner bisherigen Ausführungen gab der Mitbeteiligte bekannt, er habe die Südafrikareise alleine durchgeführt. Ing. Sepp D sei Managing Director der P-Ltd und ihm seit seiner Studienzeit bekannt. Er habe im Anschluß an seine berufliche Tätigkeit die Möglichkeit genutzt, einige Tage Urlaub in Südafrika zu verbringen. Der Mitbeteiligte legte folgende Aufstellung über seine Südafrikareise vor:

"6.2.1989 Abflug 14 Uhr, Ankunft London 20.30 Uhr

7.2. Ankunft Johannesburg und Abholung durch Ing. Sepp D
vom Flughafen und Einquartierung

8.2. und Besichtigung der bestehenden Betriebseinrichtungen
der P-Ltd,

9.2. Prüfung der notwendigen Fundamentierung der
Maschinen, der Lüftung, Dachkonstruktion, Beurteilung
der Statik für die Laufkräne und Verladeeinrichtungen
sowie der innerbetrieblichen Transporteinrichtungen

10.2. Besichtigung von ähnlich gelagerten Unternehmen im
'Industriepark Johannesburg' mit Führung durch die
Betriebsanlagen unter besonderer Berücksichtigung der
Dachkonstruktionen, Belüftungssysteme und der
ortsüblichen Bauweise und verwendeten Materialien

11.2. und Diese Tage waren ein Samstag und ein Sonntag, die
an sich nur

12.2. Gespräche mit Ing. Sepp D gewidmet waren, mit
Besichtigung von Johannesburg

13.2. Fortsetzung der Besichtigung und Einladung zu befreundeten
Unternehmen mit der gleichen Zielsetzung wie die
Besichtigung im 'Industriepark Johannesburg'

14.2. und Beschaffung von Unterlagen und Studium der
Bauvorschriften,

15.2. insbesondere auch im Bereich des Sanitärwesens und
Umweltauflagen

16.2. Besuch der gewünschten baufähigen neuen Standorte,
Vorsondierung und Beurteilung der Strom-, Wasser- und
Telefonzuführung, Zufahrtsmöglichkeiten, notwendige
straßenbauliche Maßnahmen uäm, Vereinbarung zur
Durchführung von Grundproben

17.2. Probeschürfen mittels Tieflöffelbagger auf zwei
Grundstücken Besprechung mit Ing. Sepp D -
Ergebnisfeststellung

18.2. und Samstag und Sonntag zur freien Verfügung

19.2.

20.2. bis private Besichtigungsreise

24.2.

25.2. Rückflug."

Der von der belangten Behörde als Zeuge in Gegenwart des steuerlichen Vertreters des Mitbeteiligten vernommene Ing. Sepp D gab folgendes zu Protokoll:

"Ich bin mit Dipl.Ing. Gerfried L weder verwandt noch
verschwägert, ich bin mit
ihm befreundet.

Ich habe zwei Firmen (auch schon 1989), in der Firma P-Ltd werden Möbel erzeugt und M-Ltd macht Bergbaumaschinen (Fördermaschinen).

Ich habe Dipl.Ing. Gerfried L vor einigen Jahren kennengelernt, wir waren seither rund ein Mal pro Monat telefonisch im Kontakt.

Ich habe einige Grundstücke im neu erschlossenen Industriegebiet ausfindig gemacht und hernach Dipl.Ing. Gerfried L gefragt, ob er die Erdprüfung und statische Überprüfungen vornimmt. Er erklärte sich bereit, dies zu tun. Es sollte eine Halle (1600 m²) errichtet werden, ein Drittel der Halle sollte für den Möbelbau der P-Ltd und zwei Drittel für den Maschinenbau der M-Ltd genutzt werden. Das mir vorgelegte undatierte Schreiben dürfte ich ein paar Monate vor der Reise des Dipl.Ing. Gerfried L geschrieben haben. Weiterer Schriftwechsel ist nicht erfolgt, die Fragen sind telefonisch geklärt worden. Dipl.Ing. Gerfried L mußte die gesetzlichen Vorschriften prüfen und statische und bauliche Auflagen (DIN-Normen) prüfen.

Das Honorar des Dipl.Ing. Gerfried L hätte sich nach den Baukosten gerichtet, wenn die Halle errichtet worden wäre. Für den Fall der Nichterrichtung wurde von vornherein kein jedenfalls zu zahlendes Honorar vereinbart. Dipl.Ing. Gerfried L mußte nur den Flug selbst zahlen, den sonstigen Aufenthalt habe ich finanziert. Die Flugkosten habe ich Dipl.Ing. Gerfried L nicht erstattet.

In den ersten Tagen des Aufenthaltes des Dipl.Ing. Gerfried L haben wir ein spezielles Grundstück, das ich kaufen wollte, und einige Vergleichsgrundstücke angeschaut. Vermutlich zu Beginn der zweiten Woche haben wir Probebohrungen unter Anleitung des Dipl.Ing. Gerfried L durchgeführt. Weitere Programmpunkte habe ich nicht mehr in Erinnerung.

Die Halle wollte ich bereits 1986/1987 errichten und habe mir zu diesem Zweck Pläne erstellen lassen von einem Techniker, der Hallen in Südafrika baut. Das Grundstück für diese Halle war woanders. Von diesem Plan hatte Dipl.Ing. Gerfried L einiges entnehmen können. Er war für ihn eine Hilfe. Bei der Halle, für die ich Dipl.Ing. Gerfried L, der Statiker ist, zu Rate gezogen habe, hat es sich um eine andere als die 1986/1987 geplante gehandelt, für diese neue Halle hatte ich noch keine Pläne. Zur Errichtung dieser Halle ist es nicht gekommen."

In der mündlichen Verhandlung gab der Mitbeteiligte nach Vorhalt an, er habe bisher noch keine Auslandsaufträge dieser Art erbracht, wohl aber Inlandsaufträge. Es werde sehr oft an ihn herangetreten, bei solchen Hoffungsprojekten mitzumachen und es sei nicht nur einmal passiert, daß das Projekt dann nicht zur Ausführung gekommen sei und er seine nicht so geringen Leistungen nicht vergütet erhalten habe. Er habe für das Projekt in Südafrika keine Unterlagen, weil es sich hierbei nur um ein Vorprojekt, das niemals zur Ausführung gelangt sei, gehandelt habe.

Im nunmehr angefochtenen Bescheid vertritt die belangte Behörde die Ansicht, eine ausschließlich beruflich veranlaßte Reise liege vor, wenn sich der Abgabepflichtige zwecks Verrichtung beruflicher Obliegenheiten vom Mittelpunkt seiner Tätigkeit entferne. Auf Grund des vorgelegten Schriftwechsels und der Ausführungen des Mitbeteiligten in der mündlichen Verhandlung schein es dem Senat glaubhaft, daß es sich bei der Südafrikareise um eine ausschließlich beruflich veranlaßte Reise gehandelt habe. Der Mitbeteiligte habe hinreichend dargetan, daß er die

Reise zu dem Zweck und in der Hoffnung angetreten habe, einen Auftrag zu erlangen, und um sich in Südafrika ein weiteres "Standbein" zu schaffen. Daß es letztlich nicht zum Abschluß des Geschäftes gekommen sei - was angesichts der in der Branche des Mitbeteiligten nicht selten anfallenden "Hoffnungsplanungen bzw -käufen" nichts Unübliches sei -, vermöge an der Qualifikation der Reise ebensowenig etwas zu ändern wie der Umstand, daß der Mitbeteiligte laut seinen Angaben eine Woche der dreiwöchigen Reise ausschließlich privaten Zwecken gewidmet habe.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften erhobene Beschwerde des Präsidenten der Finanzlandesdirektion für Kärnten.

Der Mitbeteiligte erstattete eine Gegenschrift.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Reisekosten selbständig Erwerbstätiger sind Betriebsausgaben, wenn die Reise nachgewiesenermaßen ausschließlich durch den Betrieb veranlaßt ist (vgl Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar, § 4 Abs 4 allgem, Tz 23). Spielen bei einer Reise (auch) private Belange eine Rolle, so sind die Reisekosten insgesamt nicht absetzbar (Aufteilungsverbot). Eine steuerlich nicht beachtliche Reise liegt etwa vor, wenn eine Geschäftsreise mit einer Erholungsreise verbunden wird. Dies ist dann der Fall, wenn die Geschäftsreise gleichzeitig eine Erholungsreise darstellt, also zB an eine Geschäftsreise ein Urlaub angehängt wird (vgl Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, § 4, Tz 39, Stichwort Reisekosten; ähnlich Hofstätter/Reichel, aaO, Tz 28).

Der beschwerdeführende Präsident hält dem angefochtenen Bescheid entgegen, die Ansicht des Senates, der Mitbeteiligte habe eine ausschließlich beruflich veranlaßte Reise unternommen und, die von ihm getragenen Kosten seien als Anbahnungsspesen für ein "Hoffnungsgeschäft" zu qualifizieren, könne nicht geteilt werden. Der Mitbeteiligte habe nach seinen Angaben die letzte der drei Aufenthaltswochen ausschließlich privaten Zwecken gewidmet, weswegen schon aus diesem Grund wegen des geltenden Aufteilungsverbotes mangels Vorliegens einer ausschließlich beruflichen Reise die Reisekosten nicht als Betriebsausgaben hätten anerkannt werden dürfen. Der Mitbeteiligte habe der Aufforderung, die ausschließlich beruflichen bzw privaten Zwecken gewidmeten Stunden der einzelnen Reisetage bekanntzugeben, nicht entsprochen. Das von ihm vorgelegte Reiseprogramm enthalte nämlich keine Zeitangaben. Der Mitbeteiligte habe das von ihm behauptete und über die behauptete berufliche Veranlassung allenfalls Aufschluß gebende berufliche Tätigwerden in keiner Weise belegt. Darüber hinaus habe der Senat nicht beachtet, daß die Angaben des Mitbeteiligten über den Umfang der von ihm in Südafrika ausgeübten Tätigkeiten nicht mit jenen des Ing. Sepp D übereinstimmen. So habe der Mitbeteiligte ausgeführt, er hätte Grundstücke in der zweiten Aufenthaltswoche besichtigt, während Ing. Sepp D behauptet habe, es wären Grundstücke in den ersten Tages des Aufenthaltes des Mitbeteiligten besichtigt worden. Die Probebohrungen sollten laut den Ausführungen des Mitbeteiligten am Ende der zweiten Aufenthaltswoche durchgeführt worden sein, während Ing. Sepp D behauptet habe, diese Probebohrungen wären am Beginn der zweiten Aufenthaltswoche durchgeführt worden. In dem von Ing. Sepp D unterfertigten Schreiben der M-Ltd vom 10. Dezember 1991 werde als wesentlicher Programmpunkt die "Ermittlung der Preise mit einigen hiesigen Bauunternehmern und Fertigteilwerken" angeführt. Dieser Programmpunkt scheine in der Aufstellung des Mitbeteiligten über den Reiseverlauf überhaupt nicht auf. All diese Widersprüche seien bei der Entscheidung des Senates unberücksichtigt geblieben und deuteten darauf hin, daß der Mitbeteiligte die im Programm angeführten Tätigkeiten gar nicht bzw allenfalls nur zum Teil - aber schon gar nicht in dem vom Senat angenommenen Ausmaß von acht Stunden pro Tag - durchgeführt habe. Der Senat hätte dem Mitbeteiligten jedenfalls die eben angeführten Widersprüche zur Aufklärung vorhalten müssen. Sowohl diese Widersprüche als auch die bestehende freundschaftliche Beziehung zwischen dem Mitbeteiligten und Ing. Sepp D, die zunächst verschleiert worden sei (vgl das undatierte Schreiben der P-Ltd "ich habe ihre Adresse über einen österreichischen Geschäftspartner erhalten"), als auch der Umstand, daß der Mitbeteiligte keine Unterlagen über seine Tätigkeit in Südafrika habe vorlegen können, seien bei der Entscheidung des Senates unbeachtet geblieben. Der erhobene Sachverhalt spreche für eine konstruierte berufliche Tätigkeit des Mitbeteiligten in Südafrika. Bei einem fremdüblichen Geschäft werde nämlich ein Unternehmer bzw selbständig Erwerbstätiger danach trachten, Einnahmen zu erzielen und bereits für die Vorbereitungs- und Planungsarbeiten in der Regel ein Honorar vereinbaren, um zumindest seinen Aufwand vergütet zu erhalten. Weiters würden einem Beauftragten zur Erfüllung seines Auftrages vom Auftraggeber gewisse - mehr oder weniger bestimmte - Erfordernisse und Ziele des geplanten Projektes vorgegeben werden. Dies sei auch bei Hoffnungsgeschäften, bei denen nur der Abschluß des Geschäftes unterbleibe, der Fall. Aus dem Gesamtbild der

Verhältnisse ergebe sich, daß die privat veranlaßte Südafrikareise in eine ausschließlich beruflich veranlaßte Reise "umgedeutet" werden sollte. Daran vermögen die Ausführungen der belangten Behörde, der Mitbeteiligte habe sich in Südafrika ein weiteres "Standbein" schaffen wollen, nichts zu ändern. Wie sich aus der Aktenlage ergebe, sei der Mitbeteiligte bis zum Streitjahr und auch in den Folgejahren ausschließlich gegenüber inländischen Auftraggebern tätig geworden. Bei einem durchschnittlichen Umsatz von rund 5,7 Mio S in den Jahren 1988 bis 1990 könne bei einem erhofften Auftragsvolumen von 500.000 S bis 600.000 S von einem weiteren "Standbein" keine Rede sein.

Dieses Vorbringen ist berechtigt. Schon der Umstand, daß der Mitbeteiligte eine Woche der dreiwöchigen Reise ausschließlich privaten Zwecken gewidmet hat, führt dazu, daß die Südafrikareise nicht ausschließlich durch den Betrieb veranlaßt gewesen ist (vgl das hg Erkenntnis vom 21. Oktober 1986, 86/14/0031).

Es erübrigt sich daher, auf das weitere Vorbringen des beschwerdeführenden Präsidenten, mit dem er auf Grund des Gesamtbildes der Verhältnisse die Beweiswürdigung der belangten Behörde hinsichtlich jener zwei Wochen bekämpft, für die der Beschwerdeführer ein Programm vorgelegt hat, einzugehen. Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Wien, am 17. Februar 1999

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1999:1994140012.X00

Im RIS seit

21.02.2002

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

© 2024 JUSLINE

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

www.jusline.at