jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1997/5/28 92/13/0273

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 28.05.1997

Index

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

Norm

BAO §119 Abs1;
EStG 1972 §16 Abs1;
EStG 1972 §20 Abs1 Z2;
EStG 1972 §4 Abs1;
EStG 1972 §4 Abs4;
EStG 1972 §5;
EStG 1972 §7 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Hargassner, Mag. Heinzl und Dr. Fuchs als Richter, im Beisein des Schriftführers DDDr. Jahn, über die Beschwerde des NM in W, vertreten durch Dr. H, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 21. September 1992, Zl 6/3-3288/91-05, betreffend Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer für die Jahre 1982 bis 1988, 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 in Form eines im Firmenbuch eingetragenen Einzelunternehmens ein Tabakspezialitätengeschäft mit einem Verkaufslokal im 1. Wiener Gemeindebezirk. Anläßlich einer die Jahre 1982 bis 1988 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung wurden zahlreiche als Betriebsausgaben geltend gemachte Aufwendungen im Zusammenhang mit einer Wohnung in Wien I, W-Straße, einer Wohnung in Wien XII, H-Straße, einer Wohnung in Wien XII, G-Straße, einem Einfamilienhaus in M, Nr 45, und einer weiteren Liegenschaft in M, Nr 45a, nicht anerkannt, weil eine betriebliche Verwendung nicht nachgewiesen habe werden können und überdies erhebliche Belegmängel bestanden hätten. Darüberhinaus wurden 50 % der geltend gemachten Aufwendungen für Arbeitskleidung unter Hinweis auf § 20 EStG, Aufwendungen für die Auslagengestaltung des Geschäftslokales und

Reinigungsspesen infolge Belegmangels nicht anerkannt. Von den als Betriebsausgaben geltend gemachten Aufwendungen für den Pkw der Ehefrau M des Beschwerdeführers (die Ehe wurde 1985 geschieden) wurden 60 % der Privatsphäre zugeordnet. Soweit mit diesen Aufwendungen Vorsteuern geltend gemacht worden waren, wurden diese ebenfalls nicht anerkannt.

Gegen die dementsprechend erlassenen Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuerbescheide für die Jahre 1982 bis 1988 erhob der Beschwerdeführer Berufung. Darin wurde eingewandt, daß hinsichtlich des Objektes Wien I, W-Straße, eine betriebliche Nutzung anhand eines Lokalaugenscheines nicht mehr habe nachgewiesen werden können, weil das Objekt zum Zeitpunkt der abgabenbehördlichen Prüfung schon längst aufgegeben gewesen sei. Tatsächlich sei es jedoch auf die Dauer des Mietverhältnisses als Büro im Zusammenhang mit der kaufmännischen Verwaltung des Tabakspezialitätengeschäftes genutzt worden. Diesbezüglich werde festgehalten, daß in einer Berufungsentscheidung aus dem Jahr 1985 hinsichtlich der Jahre 1976 bis 1980 anerkannt worden sei, daß das damalige Büro des Tabakspezialitätengeschäftes in Wien I, S-Gasse, betrieblich verwendet worden sei. Da dieses damalige Büro in der S-Gasse auch privat genutzt worden sei, sei ein Betriebsanteil von 70 % anerkannt worden. Da sich die Verhältnisse in den Geschäftsräumen des Tabakspezialitätengeschäftes seit dieser Entscheidung nicht geändert hätten und dort für Verwaltungsarbeiten etc nur ein 2 x 3 m großer Raum ohne Fenster, ohne Frischluftzufuhr, somit ohne Tageslicht, zur Verfügung stehe, sei nach dem Auslaufen des Mietvertrages des Objektes S-Gasse ein Mietvertrag für das Objekt W-Straße abgeschlossen worden. An den Vormieter sei eine Ablösezahlung geleistet worden. Da das Büro in der W-Straße für die Dauer des Mietverhältnisses ausschließlich betrieblich genutzt worden sei, sei dieses Büro zu 100 % in den Bilanzen zu belassen. Da der Beschwerdeführer auf Grund der geringen Lagermöglichkeiten im Geschäftslokal zumeist nur kleine Warenmengen aus dem Ausland habe einkaufen können und er die Rauchrequisiten vor allem aus dem Ausland beziehe und der damit verbundene Verwaltungsaufwand (Bestellung, Verzollung, Manipulation) sehr groß sei, habe sich der Beschwerdeführer in M ein Zwischenlager geschaffen, wo er große Mengen habe lagern können. Auf Grund der verkehrsmäßig günstigen Lage zu Italien und Deutschland habe der Beschwerdeführer dadurch bedeutend günstiger einkaufen können. Aus dieser betrieblichen Notwendigkeit heraus habe der Beschwerdeführer das sich im Privatvermögen befindliche, leerstehende Gebäude in M in sein Unternehmen eingebracht. Bei Abhaltung der abgabenbehördlichen Prüfung sei das Lager bereits verkauft gewesen. Der Aussage der Betriebsprüfung, daß eine betriebliche Verwendung nicht habe nachgewiesen werden können und überdies im Geschäftslokal ohnehin genügend Lagermöglichkeiten vorhanden gewesen seien, könne sich der Beschwerdeführer nicht anschließen, da erstens zu günstigeren Preisen habe eingekauft werden können und weiters auf Grund der beengten Raumsituation im Wiener Geschäft eine Lagerung größerer Mengen unmöglich sei. Dazu komme noch, daß gerade bei Pfeifen, Rauchrequisiten und diversen Geschenkartikeln aus Holz und Leder eine entsprechende Raumtemperatur gegeben sein müsse. Es sei somit das Lager in M in den entsprechenden Bilanzen als "betriebsnotwendiges Vermögen" zu belassen. Gleichzeitig übermittelte der Beschwerdeführer eine demonstrative Auswahl von diversen Eingangsfakturen, aus welchen die Lieferadresse in M ersichtlich sei. In diesem Zusammenhang sei in M auch eine einbruchssichere, gut versperrbare Hütte mit dem Zweck angeschafft worden, anliefernden Speditionen durch Übermittlung des Schlüssels dieser Hütte eine jederzeitige Anlieferung zu ermöglichen. Dadurch sei es möglich gewesen, ohne persönliche Anwesenheit Ware zu liefern. Es sei somit diese Hütte als Bilanzansatz in den jeweiligen Bilanzen zu belassen. Desgleichen sei ebenfalls in oben angeführtem Zusammenhang eine an Baumeister D geleistete Zahlung für die Sanierung einer Brücke, die zum Lager in M führe, aktiviert worden. Es sei auch der Bilanzansatz für diese aktivierten Zahlungen in den jeweiligen Bilanzen zu belassen. Nach Aufgabe des Objektes in der W-Straße habe der Beschwerdeführer in der H-Straße mehrere Zimmer-Küche-Wohnungen erworben und neben Wohnraum auch eine Büroeinheit bestehend aus einem Vorzimmer und zwei Zimmern mit einem separaten Eingang geschaffen. Hier habe auch die Schlußbesprechung anläßlich der abgabenbehördlichen Prüfung stattgefunden, da, wie bereits ausgeführt, es im Geschäftslokal keinen für die Abhaltung solcher Besprechungen geeigneten Raum gegeben habe. Es seien diese Büroräume sehr kostengünstig adaptiert und es sei durch Ausnützung von günstigen Einkaufsmöglichkeiten im Großhandel sowie von Aushilfen Gebrauch gemacht worden, was den Beschwerdeführer veranlaßt habe, diese Adaptierungskosten als Sacheinlage mit einem sehr niedrig angesetzten Wert von pauschal S 150.000,-- in der Bilanz zum 31. Dezember 1985 anzusetzen. In den S 150.000,-- seien auch noch Beträge für eine Sitzbank, zwei Fauteuils, einen Ablagetisch, einen Schreibtisch, eine Rechenmaschine und eine Schreibmaschine enthalten. Es sei auch dieser Bilanzansatz in den jeweiligen Bilanzen und die geltend gemachten Bürokosten als Betriebsausgaben zu belassen. Die geleistete Vermittlungsprovision für die Wohnung G-Gasse betreffe eine Wohnung für eine Aushilfskraft, welche die Auslagen des Geschäftes betreut habe und

für sonstige körperliche Arbeiten zur Verfügung gestanden sei. Der Name dieser Aushilfskraft sei Sandor C. Diese Provision sei daher als Betriebsausgabe zu belassen. Die betriebsnotwendigen Energiekosten für das Lager in M seien als Betriebsausgaben zu belassen, weil bei der Lagerung eine Temperaturhöhe erreicht werden müsse, um eine sachgerechte Lagerung zu gewährleisten. Die Bemerkung des Betriebsprüfers im Betriebsprüfungsbericht, daß auch bei Vorliegen eines Warenlagers kein Anlaß bestehe, die Lagerräume zu heizen, erscheine dem Beschwerdeführer sehr merkwürdig, da es der Sachkenntnis eines seit Jahren mit dem Pfeifenhandel und hochwertigen Geschäftsartikel betrauten Fachmannes überlassen werden müsse, die Entscheidung zu treffen, welche Temperaturhöhe erreicht werden müsse. Daß der Gesamtölverbrauch auf Grund der starken Preisschwankungen hoch sein könne, sei vom Beschwerdeführer in Kauf genommen worden. Da aus optischen, hygienischen und vor allem zur Wahrung des Gesamtbildes der Geschäftsausstattung veranlaßten Gründen für die Angestellten Arbeitskleidung angeschafft habe werden müssen, seien die dafür aufgewendeten Ausgaben als Betriebsausgaben zu belassen. Bei Beurteilung dieser Frage sei sicherlich auch zu berücksichtigen, daß es sich bei dem Tabakspezialitätengeschäft um keine gewöhnliche Tabaktrafik handle. Die Telefonspesen der Büros vormals in der W-Straße, dann in der H-Straße und des Lagers in M seien mit mindestens zwei Drittel rein betrieblich veranlaßt. Der Privatanteil des Kraftfahrzeuges der Exgattin des Beschwerdeführers sei mit maximal 20 % anzusetzen, da dieses Auto zu mindestens 80 % für das Tabakspezialitätengeschäft genutzt worden sei. Es habe sich zu dieser Zeit kein anderes Auto im Betriebsvermögen befunden.

In einer Stellungnahme des Prüfers zu dieser Berufung wurde insbesondere darauf hingewiesen, daß auch in der Berufung keinerlei Belege über die Adaptierungskosten und die Ablösezahlung, aber auch kein Wohnungsplan des Objektes W-Straße vorgelegt worden seien. Auf Grund der Betriebsbesichtigung und im Vergleich mit anderen Trafiken seien die Räumlichkeiten im Geschäftslokal groß genug, um eine entsprechende Lagerung von Waren und die Verwaltungsarbeiten durchführen zu können. Von einer ausschließlich betrieblichen Nutzung der Räumlichkeiten in der W-Straße könne nach Ansicht des Prüfers überhaupt keine Rede sein, weil nach Aussage der geschiedenen Ehefrau des Beschwerdeführers, MM, dieses Mietobjekt im Gesamtausmaß von ca 140 m2 als ordentlicher Wohnsitz der Familie gedient habe. Bis auf das Wohnzimmer, welches sowohl als Wohnraum als auch zur Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen und zur Abhaltung von geschäftlichen Besprechungen benutzt worden sei, hätten alle Räume zu Wohnzwecken der Familie gedient. Von einem Arbeitszimmer könne in diesem Fall auch nicht gesprochen werden. Außerdem erscheine es unerklärlich, warum eine laut Aussage von MM im Jahr 1985 erzielte Investitionsablöse in Höhe von S 300.000,-- und die Kreditübernahme bisher nicht im Betriebsergebnis berücksichtigt worden sei. Bereits im Bericht über die abgabenbehördliche Prüfung sei ausführlich dargestellt worden, daß zum Zeitpunkt der Prüfung das "im Bau befindliche Gebäude" in M, Nr 45a, bereits verkauft gewesen sei. Es habe daher nicht mehr besichtigt werden können. Die Argumentation des Beschwerdeführers, daß im genannten Gebäude größere Mengen von Pfeifen, Rauchrequisiten und diversen Geschenkartikeln aus Holz und Leder gelagert worden seien, bei denen eine entsprechende Raumtemperatur erforderlich gewesen sei, stehe in krassem Widerspruch zur Aussage von MM, welche besage, daß diese nicht fertiggestellte Produktionshalle nicht beheizt worden sei und keinen Stromanschluß gehabt habe. Überdies seien im Dachgeschoß der Produktionshalle Pfeifenrohlinge, die in keinem unmittelbaren Zusammenhang mit der Wiener Trafik gestanden seien, gelagert worden, deren Restbestände nach der Versteigerung fast ausschließlich verschenkt worden seien. Die Aufwendungen für die Hütte hätten bis dato belegmäßig nicht nachgewiesen werden können. Außerdem sei laut Aussage von MM keine neue Hütte angeschafft und auch keine Renovierung der alten, desolaten Hütte vorgenommen worden. Auch die angeblich an den Baumeister D geleistete Zahlung sei bis zum "heutigen Zeitpunkt" belegmäßig nicht nachgewiesen worden. Das vom Prüfer besichtigte Mietobjekt in der H-Straße bestehe aus zwei Einheiten (ehemaligen Kleinwohnungen), wobei eine Einheit unbestritten ausschließlich für private Wohnzwecke benützt werde. Die andere, aus einem Vorraum und zwei durch einen Durchbruch verbundenen Räume bestehende Einheit würde nach den Angaben des Beschwerdeführers in einer Vor-Schlußbesprechung wegen Platzmangels in der ersten Einheit gleichfalls zu Wohnzwecken benützt. Die angegebene teilweise Benützung zur Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen und fallweisen Abhaltung von geschäftlichen Besprechungen reichte zur Anerkennung eines betrieblichen Arbeitszimmers nicht aus. Überdies seien die behaupteten Adaptierungskosten in keiner Weise belegmäßig nachgewiesen worden. Auch die geltend gemachten Bürokosten für das Einfamilienhaus in M, Nr 45, seien nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen, weil die Räumlichkeiten entweder zur Gänze privat genutzt oder privat zumindest mitbenützt worden seien. Bei der Aushilfskraft Sandor C handle es sich um den Stiefsohn des Beschwerdeführers, welcher in der Trafik nicht angestellt

sei. Die für die Vermittlung der Wohnung in der G-Straße bezahlte Provision sei daher eindeutig der Privatsphäre des Beschwerdeführers zuzurechnen. Als Lager im Einfamilienhaus in M, Nr 45, seien nicht, wie mehrmals angegeben, mehrere Kellerräumlichkeiten benutzt worden, sondern, wie der Niederschrift mit MM zu entnehmen ist, ein neben der Garage gelegener, etwa 15 m2 großer Raum. In diesem mit Stellagen ausgestatteten Raum seien Pfeifen und Pfeifenzubehör für die Wiener Trafik gelagert worden. Der Raum sei durch die Ölzentralheizungsanlage des Hauses beheizbar, die Raumtemperatur sei jedoch immer etwas gedrosselt worden. Da anscheinend in den Prüfungsjahren die gesamten Energiekosten des Einfamilienhauses geltend gemacht worden seien "(bis zu S 28.000,-- jährlich)" und die Heizkosten des Lagerraumes im Verhältnis zu den Heizkosten des gesamten Hauses nur einen verschwindend geringen Anteil einnehmen, erscheine es nicht erforderlich, die bisherigen Prüfungsfeststellungen abzuändern. Bei den als freiwilliger Sozialaufwand geltend gemachten Kosten für Arbeitskleidung handle es sich um keine typische Berufskleidung, sondern um eindeutig der Privatsphäre zuzurechnende Bekleidung des Beschwerdeführers (zB Sweater, Sakko, Jacke, Sport- und Bergschuhe). Überdies sei vom Prüfer ohnedies nur die Hälfte der geltend gemachten Arbeitskleidung gewinnerhöhend ausgeschieden worden. Die als Betriebsausgaben geltend gemachten Notariatsspesen in Höhe von S 8.500,-- seien laut Auskunft der Kanzlei Dr. P eindeutig auf den das Einfamilienhaus in M, Nr 45, betreffenden Schenkungsvertrag, abgeschlossen zwischen dem Beschwerdeführer und seinen Kindern P und M, zu beziehen. Bei Sandor C handle es sich um den 12-jährigen Stiefsohn des Beschwerdeführers. Die geltend gemachten Aufwendungen für Auslagengestaltung seien bis dato belegmäßig nicht nachgewiesen worden, es existierten nur Eigenbelege. Bei den in den Jahren 1983 bis 1986 beanstandeten Pkw-Kosten handle es sich um die der Kraftfahrzeuge der Marke Fiat Ritmo und Talbot Horizon. Beide Fahrzeuge seien auf MM zugelassen gewesen und hätten sich nicht im Betriebsvermögen befunden. Die Angaben in der Berufung seien unrichtig, weil der auf den Beschwerdeführer zugelassene Pkw der Marke VW Scirocco im betreffenden Zeitraum im Betriebsvermögen gewesen sei. Nach den Angaben von MM seien die beiden Pkw in etwa zu einem Drittel für Privatfahrten und zu zwei Dritteln für betriebliche Fahrten verwendet worden, wobei aber vor allem bei den Fahrten Wien - M und retour eine genaue Zuordnung nicht immer möglich gewesen sei. Im Hinblick darauf, daß genaue Aufzeichnungen über die betrieblichen Fahrten (Fahrtenbuch) hätten geführt werden müssen, erscheine die Anerkennung von 40 % der geltend gemachten tatsächlichen Kfz-Kosten als angemessen. Laut den bisherigen Angaben des Beschwerdeführers seien die zu geltend gemachten Reinigungskosten führenden Arbeiten von der Schwiegermutter des Beschwerdeführers durchgeführt worden. Da der Beschwerdeführer inzwischen seine Meinung insofern geändert habe, als diese Reinigungsarbeiten von einer Gebäudereinigungsfirma erbracht worden seien, wäre es für die Anerkennung dieser Kosten erforderlich, die entsprechenden Belege vorzulegen.

Der Beschwerdeführer äußerte sich zu dieser Stellungnahme dahingehend, daß seitens des Prüfers "dauernd" von einer Tabaktrafik gesprochen werde; das geprüfte Unternehmen sei aber ein Tabakspezialitätengeschäft, er sei im Firmenbuch als Vollkaufmann eingetragen. Die Eintragung in das Firmenbuch sei nicht auf Grund der Tätigkeit als Tabaktrafik, sondern auf Grund des Geschäftsvolumens im Rauchrequisiten- und Geschenkartikelbereich vorgenommen worden. Der Umsatzanteil in diesem Bereich betrage zirka ein Drittel des Gesamtumsatzes. Wenn daher vom Prüfer Vergleiche mit anderen Trafiken vorgenommen würden, so seien diese Vergleiche nicht zielführend, da es sich bei Trafiken im üblichen Sinn um gänzlich anders kosten- und ertragsstrukturierte Betriebe handle. So betrage der Rauchrequisiten- und Geschenkartikelumsatz von Trafiken üblicherweise 1 bis 5 % des Gesamtumsatzes. Hauptwohnsitz sowohl des Beschwerdeführers als auch seiner Familie sei M gewesen. Das Mietobjekt W-Straße sei so wie das vorherige Mietobjekt S-Gasse zu 70 % betrieblich genutzt worden. Zur Zeugenaussage von MM werde festgestellt, daß diese damals in Scheidung und bei ihren Eltern im 4. Bezirk gelebt habe. Daß unter diesen Umständen der Informationsstand von MM nicht sehr gut gewesen sei, solle nicht unerwähnt bleiben. Es wurde eingeräumt, daß die Produktionshalle in M, Nr 45a, keinen direkten Stromanschluß gehabt habe, ein indirekter Stromanschluß sei aber durch Verkabelung mit dem Wohnhaus hergestellt worden. Wenn der Prüfer feststelle, daß die Pfeifenrohlinge in keinem unmittelbaren Zusammenhang mit der Wiener Trafik gestanden seien, das Finanzamt selbst aber in der zweitvorangegangenen Betriebsprüfung die Pfeifenerzeugung und das Tabakspezialitätengeschäft als einen einheitlichen Gewerbebetrieb angesehen habe, so dürfte die Meinung des Betriebsprüfers unrichtig sein. Die aus zwei Räumen und einem Vorraum bestehende Mieteinheit in der H-Straße würden ausschließlich betrieblich genutzt. In diesen Räumen fänden Geschäftsbesprechungen statt und auch die Schlußbesprechung anläßlich der abgabenbehördlichen Prüfung habe hier stattgefunden. Eine Aufstellung betreffend getätigter Investitionen sei der Betriebsprüfung übergeben worden. Bei der Aushilfskraft Sandor C handle es sich um den Vater des Stiefsohnes des

Beschwerdeführers. Der vom Beschwerdeführer geltend gemachte Heizölverbrauch habe den für die erfolgte Lagerung von Pfeifen entstandenen Heizkosten entsprochen. Ob man einen neben der Garage gelegenen Lagerraum als Keller oder als einen neben der Garage gelegenen Raum bezeichnet, sei nach Ansicht des Beschwerdeführers unerheblich, da sowohl im Keller als auch in dem angeführten Raum eine Lagerung von Pfeifen und Zubehör erfolgt sei. Hinsichtlich der Telefonkosten wurde darauf hingewiesen, daß der vom Prüfer gewählte Ansatz für eine normale Trafik vielleicht ausreichend sei, gegenständlich solle jedoch berücksichtigt werden, daß das Tabakspezialitätengeschäft vor allem die Waren aus dem Ausland beziehe und hier andere Telefonkosten anfielen, als wenn man Waren bei einem Wiener Großhändler bestelle, wie die meisten üblichen Trafiken. Wenn in der Berufungsschrift angeführt worden sei, daß sich kein anderes Auto im Betriebsvermögen befunden habe, so sei gemeint gewesen, außer dem VW Scirocco. Festzustellen sei, daß zwei Autos betrieblich genutzt worden seien, und zwar das im Betriebsvermögen befindliche Fahrzeug und der Fiat Ritmo sowie nach dessen Verkauf der Talbot Horizon zu 80 %.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung ab. Dies im wesentlichen mit der Begründung, eine betriebliche Veranlassung einerseits der im Rahmen der Objekte W-Straße, H-Straße, G-Straße, M, Nr 45 und Nr 45a - soweit sie vom Prüfer (teilweise wie insbesondere Telefonkosten) nicht anerkannt wurden -, aber auch der übrigen vom Prüfer nicht anerkannten, als Betriebsausgaben geltend gemachten Aufwendungen sei weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht worden.

In seiner dagegen erhobenen Beschwerde rügt der Beschwerdeführer, die belangte Behörde habe "die materielle Rechtsfrage unrichtig bewertet" und beantragt die Aufhebung des angefochtenen Bescheides wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes.

Die belangte Behörde legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor und beantragt in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Betriebsausgaben sind gemäß § 4 Abs 4 EStG 1972 durch den Betrieb veranlaßte Aufwendungen. Aufwendungen sind dann betrieblich veranlaßt, wenn die Leistung, für welche die Ausgaben erwachsen, ausschließlich oder doch vorwiegend aus betrieblichen Gründen erbracht wird, was ebenso nach der Verkehrsauffassung zu beurteilen ist, wie die Frage, ob das von einem Aufwand des Steuerpflichtigen betroffene Objekt überhaupt zu den Wirtschaftsgütern seines notwendigen Betriebsvermögens zu zählen ist (vgl das hg Erkenntnis vom 25. November 1992, 91/13/0093). Betriebsausgaben setzen Aufwendungen voraus, diese müssen nachgewiesen oder, wenn dies nicht möglich erscheint, zumindest glaubhaft gemacht werden (vgl das hg Erkenntnis vom 6. Oktober 1961, 1070/61).

Vor diesem Hintergrund erweist sich die Beschwerde als unbegründet. Der Beschwerdeführer bestreitet weder die von der belangten Behörde als erwiesen angenommenen Belegmängel, noch zeigt er eine Unschlüssigkeit der Beweiswürdigung der belangten Behörde auf, daß und warum eine betriebliche Verwendung der bereits mehrfach erwähnten Objekte nicht glaubhaft sei.

Der Beschwerdeführer stützt sich vielmehr auf seine Vollkaufmannseigenschaft und seine daraus abgeleitete Pflicht, einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb zu unterhalten. Es könne als notorisch angesehen werden, daß die dem Beschwerdeführer im Geschäftslokal zur Verfügung stehenden, sehr begrenzten Räumlichkeiten, die darüberhinaus von einem Arbeitsinspektorat als Arbeitsraum nicht genehmigt würden, von einem Vollkaufmann für seine Verwaltungstätigkeiten nicht ausreichten und der Geschäftsbetrieb des Beschwerdeführers insbesondere unter Zugrundelegung der von ihm erzielten Jahresumsätze in einem entsprechenden Verhältnis dazu zur Aufrechterhaltung eines in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetriebes zusätzlich Räumlichkeiten, die als betriebsnotwendige Ausgaben anzusehen seien, erfordere. Es sei dem Beschwerdeführer nicht zuzumuten, daß er selbst in den genannten Räumlichkeiten ohne natürliches Tageslicht und ohne Frischluftzufuhr seine Verwaltungsagenden ausübe. Insbesondere auf Grund des vom Beschwerdeführer getätigten Umsatzes sei dieser berechtigt, neben dem Verkaufsgeschäft eine weitere Betriebsstätte zur Erledigung der Verwaltungsagenden zu unterhalten.

Mit diesem Vorbringen zeigt der Beschwerdeführer die gerügte Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht auf. Die belangte Behörde hat die Tatsache, daß dem Beschwerdeführer im Geschäftslokal nur beengte Räumlichkeiten zur Verfügung stehen, nicht in Abrede gestellt. Sie hat dem Beschwerdeführer aber auch die BERECHTIGUNG, weitere

Räumlichkeiten zur Durchführung der Verwaltungstätigkeiten betrieblich zu verwenden, nicht abgesprochen. Sie hat vielmehr in freier Beweiswürdigung, deren Ergebnis vom Beschwerdeführer grundsätzlich nicht tauglich bekämpft wird, als erwiesen angenommen, daß die vom Beschwerdeführer behauptete zu 100 % (bzw an anderer Stelle zu 70 %) betriebliche Nutzung der Wohnung in der W-Straße bzw die ausschließlich betriebliche Nutzung der Wohnung in der H-Straße tatsächlich nicht vorliegt.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind die anteilig auf ein Arbeitszimmer im Wohnhaus des Steuerpflichtigen entfallenden Aufwendungen nur dann steuerlich absetzbar, wenn die ausgeübte Tätigkeit ein ausschließlich beruflichen Zwecken dienendes Arbeitszimmer im Wohnbereich unbedingt notwendig macht und wenn auch tatsächlich ein Raum entsprechend eingerichtet und genutzt wird (vgl etwa das hg Erkenntnis vom 21. Juli 1993, 92/13/0177). Der Umstand, daß nach der Aussage der MM in der 140 m2 umfassenden Wohnung in der W-Straße in dem als Wohnzimmer eingerichteten Raum gelegentlich geschäftliche Besprechungen stattfanden und auch Geschäftsunterlagen aufbewahrt wurden, gebietet daher nicht, die im übrigen unbestritten belegmäßig nicht nachgewiesenen Aufwendungen (Ablösezahlungen, Adaptierungskosten) für diese Wohnung als Betriebsausgaben anzuerkennen. Gleiches gilt für das nach den unbestritten gebliebenen Feststellungen des Prüfers als Wohnung eingerichtete Objekt in der H-Straße. Wenn der Beschwerdeführer in diesem Zusammenhang erwähnt, daß in einer ihn betreffenden Berufungsentscheidung aus dem Jahr 1985 hinsichtlich eines anderen Objektes (in der S-Straße) eine betriebliche Verwendung von 70 % anerkannt worden sei, und die belangte Behörde mangels festgestellter Änderung des "Geschäftsbetriebes" nicht berechtigt sei, von der "seinerzeitigen Feststellung abzugehen", ist darauf hinzuweisen, daß eine derartige Bindung der Behörde an frühere Feststellungen im Gesetz keine Deckung findet. Im Beschwerdefall hatte die belangte Behörde den im Streitzeitraum vorliegenden Sachverhalt zu würdigen, nicht aber einen allenfalls in Vorjahren als erwiesen angenommenen Sachverhalt hinsichtlich eines anderen Objektes. In keiner Weise entscheidungswesentlich ist auch, aus welchen Gründen die Objekte - allenfalls anders als ein anderes Objekt in früheren Jahren - privat genutzt wurden.

Der im Zusammenhang mit den Objekten in M, Nr 45 (Einfamilienhaus) und Nr 45a (Produktionshalle), abermals betonte Umstand, der Beschwerdeführer betreibe keine normale Tabaktrafik, sondern ein Tabakspezialitätengeschäft, sei Vollkaufmann und es sei unbestritten geblieben, daß aus dem Ausland größere Mengen Rauchrequisiten angekauft und eingelagert worden seien, zeigt eine inhaltliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht auf. Keiner dieser Umstände steht nämlich der Verweigerung der Anerkennung von als Betriebsausgaben geltend gemachten Aufwendungen für die Produktionshalle entgegen, wenn diese nach dem von der belangten Behörde als erwiesen angenommenen Sachverhalt keinen betrieblichen Zwecken diente. Verfehlt ist die Annahme des Beschwerdeführers, daß allein die Tatsache, daß in M eine - wie ausgeführt, nicht betrieblich genutzte - Produktionshalle "unterhalten" worden sei, entsprechende Betriebsausgaben rechtfertige. Daran ändert auch der Umstand nichts, daß der Beschwerdeführer, weil er als Vollkaufmann seinen Gewinn nach § 5 EStG 1972 zu ermitteln hat, Wirtschaftsgüter grundsätzlich auch als gewillkürtes Betriebsvermögen in seiner Bilanz ausweisen kann. Als gewillkürtes Betriebsvermögen kommen nur Wirtschaftsgüter in Betracht, die ihrer Beschaffenheit nach denkbar auch Betriebsvermögen sein könnten. Gegenstände, bei denen ein Zusammenhang mit dem Betrieb offensichtlich nicht bestehen kann, sind hievon als notwendiges Privatvermögen ausgeschlossen (vgl das hg Erkenntnis vom 20. November 1990, 90/14/0139). Die dem Abgabepflichtigen eingeräumte Entscheidungsfreiheit über die Aufnahme von gewillkürtem Betriebsvermögen ist keine schrankenlose. Insbesondere kann von der Entscheidungsfreiheit kein so weitgehender Gebrauch gemacht werden, daß in der Bilanz gewillkürtes Betriebsvermögen ausschließlich deshalb aufgenommen wird, um einen steuerlichen Vorteil zu erreichen, wenn diese Aufnahme ansonsten sinnlos wäre (vgl das hg Erkenntnis vom 8. November 1977, 1054/75). Wirtschaftsgüter müssen, um dem gewillkürten Betriebsvermögen zugerechnet zu werden, dem Betrieb in irgendeiner Weise - etwa durch ein betriebliches Interesse an einer fundierten Kapitalausstattung - förderlich sein können (vgl das hg Erkenntnis vom 12. Dezember 1995, 94/14/0091). Daß aber eine Produktionshalle im Ausmaß von 1600 m3 in keinem betrieblichen Zusammenhang mit einem Tabakspezialitätengeschäft steht - die Produktionshalle war nach den Feststellungen des Prüfers nach Einstellung einer Pfeifenerzeugung im Jahr 1976 mit einem geschätzten Teilwert von S 300.000,-- ins Privatvermögen übernommen und 1983 (mit einem Wert von rd S 2 Mio) in das Betriebsvermögen eingelegt worden, obwohl laut einem im Akt befindlichen Gutachten eines gerichtlich beeideten Sachverständigen aus dem Jahr 1983 der Schätzwert der gesamten Liegenschaft einschließlich ca 11.000 m2 Grund insgesamt nur S 1,4 Mio betrug -, kann keinem Zweifel unterliegen.

Hinsichtlich des Einfamilienhauses in M, Nr 45, ist unbestritten, daß dieses nahezu ausschließlich Wohnzwecken des Beschwerdeführers dient. Nach der insbesondere auf die Angaben der MM gestützten und vom Beschwerdeführer substantiiert nicht bestrittenen Sachverhaltsannahme der belangten Behörde diente lediglich ein etwa 15 m2 großer Raum "neben der Garage" der Aufbewahrung von Pfeifen und Pfeifenutensilien. Wenn die belangte Behörde unter diesen Umständen davon ausgegangen ist, daß die hiefür im Streitzeitraum geltend gemachten Energieaufwendungen zwischen S 19.000,-- und S 36.000,-- jährlich nicht betrieblich veranlaßt seien, so ist dies nicht als rechtswidrig zu erkennen, zumal sich die belangte Behörde in diesem Zusammenhang auf die Aussage einer fachkundigen Person, Herrn PM, berufen hat, wonach die Lagerung fertiger Pfeifen keiner bestimmten Raumtemperatur bedürfe. Zum Beschwerdevorbringen ist in diesem Zusammenhang darauf hinzuweisen, daß in der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat dieser Umstand vorgehalten wurde, aber in der Sache unerwidert geblieben ist. Das nunmehrige Beschwerdevorbringen, Herrn PM sei nicht bekannt, eine derartige Aussage getroffen zu haben, muß im Hinblick auf das im verwaltungsgerichtlichen Verfahren geltende Neuerungsverbot unbeachtlich bleiben.

Ebenfalls keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides zeigt der Beschwerdeführer mit seinem Beschwerdevorbringen hinsichtlich der nicht als Betriebsausgaben anerkannten Aufwendungen für Auslagengestaltung und Provision betreffend die Wohnung G-Straße auf. Weder der Umstand, daß das Geschäftslokal über eine Auslage verfügt, deren Gestaltung von Zeit zu Zeit geändert werden müsse, um die Attraktivität des Unternehmens zu erhöhen, noch die Behauptung, es könne dem Beschwerdeführer zumal bei einem in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb nicht zugemutet werden, für sämtliche Arbeiten selbst aufzukommen, gebieten die Anerkennung von Aufwendungen für die Auslagengestaltung und für eine Provision im Zusammenhang mit der Anmietung einer jedenfalls nicht im Betriebsvermögen befindlichen Wohnung als Betriebsausgaben, wenn der Beschwerdeführer unbestritten nicht beweisen konnte, daß die für den Betrieb erbrachte Leistung von jener Person erbracht wurde, deren Unterbringung die betreffende Wohnung diente.

Unter Berücksichtigung des unwidersprochen gebliebenen Umstandes, daß unter den als Betriebsausgaben geltend gemachten Aufwendungen solche für teilweise bürgerliche (Sweater, Sakko etc) und eindeutig der Privatsphäre des Beschwerdeführers zuzurechnende Bekleidung (insbesondere Bergschuhe) waren, teilweise die Belege keine genaue Bezeichnung enthalten haben, ist auch die Verweigerung der Anerkennung von 50 % der geltend gemachten Arbeitskleidung nicht als rechtswidrig zu erkennen.

Auch mit dem Beschwerdevorbringen, durch die Aussage der MM sei "bekräftigt" worden, daß die auf diese zugelassenen Fahrzeuge zu zwei Drittel verwendet worden seien, zeigt der Beschwerdeführer eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides hinsichtlich der behördlichen Schätzung der betrieblichen Veranlassung nicht auf, weil einerseits auch die Angabe, die Fahrzeuge zu zwei Drittel betrieblich verwendet zu haben, nur eine Schätzung darstellt (Fahrtenbücher oder andere Aufzeichnungen über das Ausmaß der betrieblichen Verwendung der Fahrzeuge wurden unbestritten nicht geführt) und MM andererseits einräumte, daß vor allem bei den Fahrten Wien - M und retour eine genaue Zuordnung nicht immer möglich gewesen sei.

Da das Beschwerdevorbringen somit insgesamt nicht geeignet ist, eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen, war die Beschwerde gemäß § 42 Abs 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl Nr 416/1994.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1997:1992130273.X00

Im RIS seit

20.11.2000

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

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