

TE Vwgh Erkenntnis 1996/3/21 92/15/0055

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 21.03.1996

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

BAO §22;

BAO §23;

EStG 1972 §2;

EStG 1972 §20;

EStG 1988 §2;

EStG 1988 §20;

UStG 1972 §21 Abs6;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Pokorny sowie die Hofräte Dr. Karger und Dr. Steiner als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Traudtner, über die Beschwerde des Dipl.Ing. W in K, vertreten durch Dr. F, Rechtsanwalt in K, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat VIII, vom 20. Dezember 1991, 6/4 - 4020/91-08, betreffend ua Einkommensteuer für die Jahre 1985 bis 1987, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen von 4.565 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer bezieht als Lehrer an einer Höheren Technischen Lehranstalt für Hoch- und Tiefbau Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Daneben ist er als Zivilingenieur für Bauwesen freiberuflich tätig.

Im Zusammenhang mit seiner freiberuflichen Tätigkeit machte der Beschwerdeführer in den Streitjahren Aufwendungen von 39.600 S (1985), 39.840 S (1986) und 39.900 S (1987) für von seiner Ehegattin auf Grund eines Werkvertrages erbrachte Leistungen als Betriebsausgaben geltend. Nach dem Vorbringen des Beschwerdeführers im Abgabenverfahren habe ihn seine Ehegattin durch die Annahme, Weiterleitung und Führung von Telefonaten, durch Einkäufe sowie durch das Sauberhalten des Büros unterstützt. Weiters habe sie seine Gutachten nach

handschriftlichem oder diktiertem Konzept geschrieben, kopiert, geordnet und versendet. Da sie sich die Zeit habe frei einteilen können und es ihr freigestanden sei, Aufträge anzunehmen oder abzulehnen, sei ihre Tätigkeit als selbständig zu beurteilen. Seine Ehegattin sei früher auch für andere Auftraggeber tätig gewesen. Für ihn schreibe sie jährlich ca 300 Seiten (Gutachten, Rechnungen, Konzepte, Anfragen, Aktenvermerke etc). Für eine Sekretärin seien nach amtlich verlautbartem Mindesttarif der Bundesingenieurkammer pro Stunde 65 % von 584 S (379,60 S) zuzüglich Umsatzsteuer zu verrechnen. Da seine Ehegattin in einer Stunde nur zwei bis drei Seiten schreiben könne und zusätzlich drei bis fünf Ausfertigungen kopiere, ordne und versende, seien Aufwendungen von 150 S bis 200 S pro Seite angemessen. Im Rahmen der vertraglichen Gestaltungsfreiheit sei es für seine Ehegattin günstiger, einzelne Leistungen unentgeltlich zu erbringen als über 40.000 S zu vereinnahmen und dadurch Umsatzsteuer entrichten zu müssen.

Die belangte Behörde versagte den Aufwendungen für die vom Beschwerdeführer behaupteten Leistungen seiner Ehegattin die steuerliche Wirksamkeit, wobei sie im wesentlichen die Ansicht vertrat, die für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen wesentlichen Voraussetzungen lägen nicht vor. Fremdüblichkeit sei nicht gegeben, weil bei Aufnahmsprüfungen für Sekretärinnen bzw Schreibkräfte eine Abschrift von einer 3/4 DIN A4 Seite in zehn Minuten gefordert werde. Geübte Sekretärinnen seien in der Lage, in dieser Zeit eineinhalb bis zwei DIN A4 Seiten zu schreiben. Bei Schreibearbeiten nach Diktat sei eine noch höhere Leistung möglich. Obwohl die Schreibleistung seiner Ehegattin gering sei, sei es nach Meinung des Beschwerdeführers angemessen, die übliche Entlohnung für Sekretärinnen laut amtlich verlautbartem Mindesttarif der Bundesingenieurkammer zu gewähren. Gegen die Fremdüblichkeit spreche weiters, daß die Ehegattin des Beschwerdeführers einzelne Leistungen unentgeltlich erbringe, um nicht mehr als 40.000 S zu vereinnahmen. Die von der Ehegattin des Beschwerdeführers insgesamt erbrachten Leistungen seien nicht abgrenzbar. Es liege auch keine zwischen dem Beschwerdeführer und seiner Ehegattin getroffene Vereinbarung mit eindeutigem, klarem und jeden Zweifel ausschließendem Inhalt vor. Da bei einem Werkvertrag ein bestimmtes Werk erbracht werden müsse, erfordere dies die genaue Umschreibung der zu erbringenden Leistung hinsichtlich des Umfangs und des Leistungszeitpunktes sowie die Konkretisierung des Entgeltes. Eine solche Vereinbarung existiere jedoch nicht. Die Ehegattin des Beschwerdeführers verrechne ihre Leistungen lediglich bis zu dem Betrag, bis zu welchem sie keine Abgaben zu entrichten habe. Welche Leistungen sie dafür im einzelnen erbringe bzw zu erbringen habe, lasse sich nicht nachvollziehen. Der Versuch des Beschwerdeführers, im nachhinein an Hand der von seiner Ehegattin geschriebenen, kopierten, geordneten und zur Post getragenen Seiten das als Betriebsausgabe geltend gemachte Entgelt zu rechtfertigen, sei nicht überzeugend.

Demgegenüber meint der Beschwerdeführer, seine Ehegattin erbringe für ihn sämtliche Schreib- und sonstigen Büroleistungen im Zusammenhang mit der Erstellung von Gutachten (Kopieren, Einordnen, Binden, Versenden etc). Darüber hinaus erbringe sie unentgeltlich noch andere Leistungen. Die zwischen ihm und seiner Ehegattin getroffene Vereinbarung sei steuerlich anzuerkennen, weil sie einen eindeutigen und klaren Inhalt habe. Seine Ehegattin habe sich verpflichtet, die mit der bei ihm unregelmäßig anfallenden Gutachtertätigkeit im Zusammenhang stehenden Leistungen zu erbringen, weswegen sie berechtigt sei, die von ihr erbrachten Leistungen in Rechnung zu stellen. Es existierten auch schriftliche Aufzeichnungen über die von seiner Ehegattin erbrachten und verrechneten Leistungen sowie über das zwischen ihnen vereinbarte Entgelt. In seiner Buchhaltung seien die Fakturen seiner Ehegattin ordnungsmäßig erfaßt. Es komme somit nur dem Fremdvergleich Bedeutung zu. Beim Vergleich der Schreibleistung seiner Ehegattin mit der einer "geübten Sekretärin" habe die belangte Behörde nicht die Besonderheiten der bei einer Gutachtenserstellung zu erbringenden Schreibleistung beachtet. Die Tätigkeit seiner Ehegattin bestehe aus der Aufbereitung komplizierten Zahlenmaterials sowie der Wiedergabe von Formeln und exakten Meßergebnissen. Ein Vergleich mit der Schreibleistung einer Sekretärin, die "normalen Text" zu schreiben habe, sei somit unzulässig. Abgesehen davon habe die belangte Behörde beim Vergleich nicht berücksichtigt, daß seine Ehegattin noch andere Leistungen erbringe, die mit dem Schreiben von Gutachten nichts zu tun hätten (Ordnen, Binden, Versenden etc). Ein Vergleich mit der Arbeitsleistung einer Sekretärin sei aber auch insofern unzulässig, als seine Gutachtertätigkeit nur sehr unregelmäßig anfallt. Es sei ihm nicht zumutbar, seine Ehegattin in einem Dienstverhältnis zu beschäftigen, wenn die anfallende Arbeit die völlige oder überwiegende Auslastung einer Arbeitskraft nicht gewährleiste. Beim Fremdvergleich müsse auch nach den Kosten bei Beauftragung eines Schreibbüros gefragt werden. Diese lägen bei ca 140 S pro Seite. Unter Berücksichtigung der anderen (über die Schreibleistung hinausgehenden) Leistungen seiner Ehegattin sei deren Entgelt angemessen. Daß eine fremde Person für ihn nicht unentgeltlich Leistungen erbringen würde, sei bedeutungslos. Entscheidend sei, ob seine Ehegattin für ihre Leistungen mehr erhalten habe, als dies bei

einem Fremden der Fall gewesen wäre. Dies sei jedoch zu verneinen. Daß die Aufwendungen für die Entlohnung seiner Ehegattin mit nicht einmal 10 % seines Umsatzes sehr gering seien, spreche ebenfalls gegen die Versagung der Abzugsfähigkeit der geltend gemachten Beträge. Schließlich habe die belangte Behörde Verfahrensvorschriften verletzt, weil der Sachverhalt bezüglich des Umfangs und der Eigenart der von seiner Ehegattin erbrachten Leistungen, bezüglich der Kosten bei Beauftragung eines Schreibbüros sowie bezüglich der Zumutbarkeit der Beschäftigung einer Sekretärin im Dienstverhältnis angesichts der unregelmäßig anfallenden Tätigkeit einer Ergänzung bedurft hätte.

Gegen den im Spruch dieses Erkenntnisses genannten, im Instanzenzug ergangenen Bescheid wendet sich die wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften erhobene Beschwerde.

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

Der Verwaltungsgerichtshof hat in einem gemäß § 12 Abs 1 Z 2 VwGG gebildeten Senat erwogen:

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes werden Verträge zwischen nahen Angehörigen steuerlich nur anerkannt, wenn sie nach außen hin ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (vgl beispielsweise das Erkenntnis vom 17. August 1994, 93/15/0205).

Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse erweist sich die Versagung der im Zusammenhang mit der Ehegattin des Beschwerdeführers stehenden Aufwendungen als Betriebsausgaben als rechtmäßig. Daß Fremdüblichkeit nicht vorliegt, ergibt sich bereits aus dem im abgabenbehördlichen Verfahren getätigten Vorbringen des Beschwerdeführers, wonach es seine Ehegattin als "günstiger" erachte, einzelne Leistungen unentgeltlich zu erbringen, als über 40.000 S zu vereinnahmen und dadurch Umsatzsteuer entrichten zu müssen. Die Ausrichtung der Entlohnung für erbrachte Leistungen an der Bagatellregelung des § 21 Abs 6 UStG 1972 in der Stammfassung im Zusammenhalt mit der Tatsache, daß die Ehegattin des Beschwerdeführers unentgeltlich Leistungen erbringt, widerspricht jedenfalls der Annahme eines fremdüblichen Vertrages. Denn wie die belangte Behörde bereits zutreffend ausgeführt hat, erbrächte ein Fremder unentgeltlich keine Leistungen an den Beschwerdeführer. Auch ist es unter Fremden nicht üblich, das Entgelt für auf Grund von Werkverträgen erbrachte Leistungen nach den steuerlichen Erfordernissen des Werknehmers zu gestalten. Überdies hat der Beschwerdeführer weder die von seiner Ehegattin zu erbringenden Leistungen exakt umschrieben, noch den Leistungszeitpunkt und das hierfür vereinbarte Entgelt konkretisiert.

Die belangte Behörde ist somit nicht rechtswidrig vorgegangen, wenn sie den vom Beschwerdeführer geltend gemachten Aufwendungen zur Gänze die Abzugsfähigkeit versagt hat. Auf das übrige Beschwerdevorbringen war daher nicht mehr einzugehen.

Die Beschwerde erweist sich somit insgesamt als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs 1 VwGG abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwendersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl Nr 416/1994.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1996:1992150055.X00

Im RIS seit

20.11.2000

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

© 2024 JUSLINE

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

www.jusline.at