jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1996/1/24 93/13/0004

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 24.01.1996

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1972 §4 Abs3;
EStG 1972 §4 Abs4;

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 Dr. Fegerl, über die Beschwerde der Dkfm. E in W, vertreten durch Dr. A, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat I, vom 28. Oktober 1992, GZ 6/1-1146/90-05, betreffend Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer 1983 bis 1986, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von S 12.500,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen. Das Mehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin betrieb in den Streitjahren ein "Buchhaltungsbüro". Die Gewinnermittlung erfolgte gemäß§ 4 Abs. 3 EStG. Im Jahre 1989 wurde bei ihr hinsichtlich der Jahre 1983 bis 1985 eine abgabenbehördliche Prüfung durchgeführt. Im Prüfungsbericht vom 19. Oktober 1989 wurde unter anderem ausgeführt, die Beschwerdeführerin habe die Wohnung B-Platz 6/2/21 mit Mietvertrag vom 18. Dezember 1981 gemietet. Im Prüfungszeitraum, insbesondere im Jahre 1984, seien in der Wohnung Instandsetzungsarbeiten vorgenommen worden. Nach deren Beendigung im Herbst 1985 sei der Großteil der Räumlichkeiten zu Wohnzwecken verwendet worden. Im Jahre 1983 sei eine Angestellte ganzjährig, eine weitere Angestellte zwei Monate, im Jahre 1984 eine Angestellte ganzjährig, eine weitere zehn Monate, und 1985 seien zwei Angestellte bis September bzw. Oktober beschäftigt gewesen. Im November und Dezember 1985 sei niemand mehr beschäftigt worden. Die Angestellten der Beschwerdeführerin seien fast ausschließlich außer Haus tätig gewesen. Nach Einsichtnahme in den Wohnungsplan und nach Besichtigung der Räumlichkeiten sei davon auszugehen, daß der betrieblich genutzte Anteil der Räumlichkeiten höchstens 40 % betragen habe. Die mit der Wohnung zusammenhängenden Aufwendungen wurden von der Prüferin nur in dem einem solchen Nutzungsverhältnis entsprechenden Ausmaß als Betriebsausgaben anerkannt. Da die

Beschwerdeführerin im Zuge der Betriebsprüfung weiters der Aufforderung, Unterlagen über die geltend gemachten Subhonorare vorzulegen, nicht nachkam, wurden die unter diesem Titel für 1984 mit S 15.690,-- und für 1985 mit S 31.378,-- abgesetzten Aufwendungen gleichfalls nicht als Betriebsausgaben anerkannt.

Gegen die nach der Betriebsprüfung erlassenen Bescheide wurde Berufung erhoben. Darin wurde ausgeführt, die Wohnung B-Platz sei in den Jahren 1983 bis 1985 zur Gänze betrieblich genutzt worden. Erst ab 1986 (bis 1989) seien die Räumlichkeiten zu 30,56 % privat genutzt worden.

In einer Stellungnahme der Prüferin vom 19. Februar 1990 wurde ausgeführt, die Beschwerdeführerin habe laut Meldeauskunft ab dem 8. Februar 1983 ihren ordentlichen Wohnsitz in der Wohnung B-Platz 6/2/21 gehabt. Offensichtlich habe die Beschwerdeführerin jedoch während der Umbauarbeiten in Wien 22, B-Straße 4-8, gewohnt.

In einer Eingabe vom 30. Mai 1990 wurde vom Vertreter der Beschwerdeführerin ausgeführt, diese habe von 1983 bis 1985 in Wien 22, B-Straße 4-8, gewohnt. Von der Betriebsprüfung sei der gewählte Prozentsatz von 40 % niemals näher begründet worden. Aus dem von der Beschwerdeführerin vorgelegten Wohnungsplan, in dem die privaten und betrieblichen Räume gekennzeichnet seien, gehe ein betrieblicher Anteil von 69,44 % hervor. Weiters sei nicht klar, auf Grund welcher Feststellungen die Betriebsprüfung zu der Auffassung komme, daß die Angestellten der Beschwerdeführerin fast ausschließlich außer Haus tätig gewesen seien.

Nach einem am 16. Juli 1990 aufgenommenen Aktenvermerk wurden am 9. Juli 1990 Belege über Subhonorare vorgelegt. Keiner der genannten Empfänger sei steuerlich erfaßt. Damit sei keiner von ihnen Unternehmer. Emmy M., die Mutter der Beschwerdeführerin, sei bereits verstorben. Ob sie überhaupt Arbeiten geleistet habe, sei auf Grund ihres Alters und ihres schlechten Gesundheitszustandes unwahrscheinlich.

Bei der Veranlagung zur Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer für das Jahr 1986 wurden in Anlehnung an die Feststellungen der Betriebsprüfung nur 40 % des Raumaufwandes anerkannt. Die Aufwendungen für Subhonorare wurden aus den geltend gemachten Betriebsausgaben ausgeschieden.

In der das Jahr 1986 betreffenden Berufung wurde hinsichtlich der Raumkosten auf das Rechtsmittel über die Vorjahre verwiesen. Sieben Belege über Subhonorare im Gesamtbetrag von S 55.990,-- wurden angeschlossen; die Belege über den Restbetrag von S 40.780,-- seien "verlegt" worden.

Mit dem in Beschwerde gezogenen Bescheid wurde den Berufungen hinsichtlich der Raumkosten B-Platz 6/2/21 keine Folge gegeben. Die genannte Wohnung habe ein Ausmaß von 152,70 m2 und bestehe aus fünf Zimmern, Küche, Bad, WC, Vorraum, Veranda und Abstellraum. Die Prüferin habe lediglich zwei Zimmer im Ausmaß von 27,5 m2 und 30,19 m2 sowie das WC im Ausmaß von 1,31 m2 als ausschließlich betrieblich genutzt anerkannt, das sind ungefähr 40 % der Gesamtfläche. Die Abmeldung der Beschwerdeführerin von der B-Straße 4-8 sei am 10. Mai 1982 erfolgt, die Anmeldung B-Platz 6/2/21 am 6. März 1983. In Anbetracht des Umfanges der angefallenen Arbeiten und des Umstandes, daß maximal zwei Angestellte beschäftigt worden seien, sei eine betriebliche Nutzung der gesamten Wohnung unglaubwürdig. Den Einwendungen, seit der Zeit der Begehung der Räumlichkeiten durch die Prüferin hätten sich die Verhältnisse geändert, hielt die belangte Behörde entgegen, daß keine Hilfsgeschäfte oder Entnahmen der für die betriebliche Nutzung von fünf Zimmern erforderlichen Einrichtungsgegenstände erklärt worden seien. Die bloße Absicht, die Wohnung für eine zukünftige Tätigkeit der Beschwerdeführerin als Steuerberaterin zu nutzen, mache diese nicht zum Betriebsvermögen.

Hinsichtlich der "Subhonorare" wurde im angefochtenen Bescheid angeführt, in den Jahren 1984 bis 1986 seien Belege ohne Unterschrift der Empfänger vorgelegt worden. Drei dieser Belege würden als Empfänger Emmy M., die 1986 verstorbene Mutter der Beschwerdeführerin, aufweisen. Auf Grund des Alters und ihres schlechten Gesundheitszustandes sei es unwahrscheinlich, daß die Mutter überhaupt Leistungen für die Beschwerdeführerin erbracht habe. Auch bezüglich der übrigen Belege ohne Unterschrift bestehe die Vermutung, daß es sich um reine Gefälligkeitsbestätigungen gehandelt habe, die im nachhinein ausgefertigt worden seien. Soweit für 1986 keine Belege vorgelegt wurden, seien die Beträge nicht als Betriebsausgaben anerkannt worden. Einige Empfänger der Subhonorare seien bezüglich ihrer Unternehmereigenschaft befragt worden. Diese sei verneint worden. Teilweise seien die Belege von der Beschwerdeführerin selbst auf ihrer Schreibmaschine geschrieben worden. Sämtliche Empfänger der Subhonorare seien keine Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes, weshalb der Abzug der Vorsteuer nicht zulässig sei.

Nach der der Berufungsentscheidung angeschlossenen Berechnung verminderte die belangte Behörde den Gewinn gegenüber dem erstinstanzlichen Bescheid aus dem Titel "Subhonorare" für 1983 um S 7.299,-- und 1985 um S 2.737,-- ; der Gewinn des Jahres 1984 wurde demgegenüber aus diesem Titel um S 6.517,-- erhöht. Für 1986 wurden Subhonorare in Höhe von S 59.090,-- anerkannt.

In der Beschwerde gegen diesen Bescheid werden dessen inhaltliche Rechtswidrigkeit sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Wird der Gewinn aus Gewerbebetrieb als Überschuß der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben ermittelt, so können nur solche Aufwendungen, die für notwendiges Betriebsvermögen getätigt werden, als Betriebsausgaben geltend gemacht werden. Kommt dabei sowohl eine betriebliche als auch eine private Nutzung des Wirtschaftsgutes in Betracht, so zählt das Wirtschaftsgut bei tatsächlicher betrieblicher Verwendung zum notwendigen Betriebsvermögen. Wenn auch der Beschwerdeführerin einzuräumen ist, daß es dem Unternehmer überlassen ist, welche betrieblichen Mittel und Einrichtungen er einsetzt, so können einem Betrieb nur Gegenstände dienstbar gemacht werden, die in einem objektiven Zusammenhang mit dem Betrieb stehen und geeignet sind, eine Funktion im Betriebsgeschehen zu erfüllen (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 4, Rz 11.1, und die dort zitierte Rechtsprechung). Demgegenüber kann entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin eine Vorsorge "für eine erhoffte zukünftige weitere Expansion und die Einrichtung der eigenen Steuerberatungskanzlei" nicht die Behandlung eines Wirtschaftsgutes als notwendiges Betriebsvermögen rechtfertigen. Insbesondere kann die für 1986 behauptete Teilnahme an einer Fachprüfung für Wirtschaftstreuhänder die Behandlung der mit der gegenständlichen Wohnung zusammenhängenden Aufwendungen als betrieblich veranlaßt nicht nach sich ziehen.

Die Beschwerdeführerin hat es unterlassen, konkret anzugeben, auf welche Weise von ihr die Räumlichkeiten der Wohnung - abgesehen von den von der Prüferin als betrieblich angesehenen - für Zwecke ihres gewerblichen Unternehmens tatsächlich genutzt worden sind. Wenn die belangte Behörde demgegenüber auf Grund des Geschäftsumfanges, der Tatsache, daß durchgehend bis Oktober 1985 nur eine Angestellte, eine zweite Angestellte aber nur zeitweise beschäftigt war, sowie des Umstandes, daß keine Geschäfte über typische Büroeinrichtungsgegenstände festgestellt werden konnten, eine betriebliche Nutzung der Wohnung im Ausmaß von immerhin 40 % angenommen hat, so kann die Beschwerdeführerin durch diese Beurteilung nicht in ihren Rechten verletzt werden.

Die Ausführungen der belangten Behörde über die erst 1989 erfolgte Anmietung einer weiteren Wohnung im Gebäude B-Platz 6 und die Nutzung der Wohnung durch den Sohn der Beschwerdeführerin stellten lediglich eine Replik auf Ausführungen der Beschwerdeführerin dar und waren für den Spruch des angefochtenen Bescheides nicht tragend. Die Auseinandersetzung der Beschwerdeführerin mit diesen Ausführungen geht daher ins Leere.

Ebensowenig ist das Vorbringen darüber, daß die Beschwerdeführerin von 1983 bis 1985 ihren Wohnsitz in Wien 22, B-Straße 4-8, gehabt habe, maßgeblich, weil nicht zu beurteilen war, in welcher Wohnung sich die Beschwerdeführerin tatsächlich aufgehalten hat. Vielmehr war zu entscheiden, in welchem Ausmaß die Wohnung B-Platz 6/2/21 tatsächlich betrieblich genutzt worden ist.

Zu den sogenannten "Subhonoraren" wird im angefochtenen Bescheid ausgeführt, es hätten nur jene als Betriebsausgaben anerkannt werden können, die tatsächlich nachgewiesen worden seien. Dazu ist darauf zu verweisen, daß die Begründung eines Bescheides erkennen lassen muß, welcher Sachverhalt der Entscheidung zugrundegelegt wurde, aus welchen Erwägungen die belangte Behörde zur Ansicht gelangt ist, daß gerade dieser Sachverhalt vorliegt und aus welchen Gründen die Behörde die Subsumtion des Sachverhaltes unter einen bestimmten Tatbestand für zutreffend erachtet (vgl. zuletzt das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 13. Dezember 1995, 92/13/0151). Diesen Erfordernissen entspricht der angefochtene Bescheid im Faktum "Subhonorare" in keiner Weise. So rügt die Beschwerdeführerin in diesem Zusammenhang zu Recht, daß aus dem angefochtenen Bescheid nicht ersichtlich ist, welche Subhonorare nicht als Betriebsausgaben anerkannt worden sind. Durch diese Begründungslücke wird die Nachprüfung des angefochtenen Bescheides verhindert. Wenn die belangte Behörde dieser Rüge in ihrer Gegenschrift entgegenhält, die Berufungsentscheidung wäre für die Beschwerdeführerin "durch einen einfachen Rechenvorgang nachvollziehbar gewesen" und "auf Grund der vorgelegten Belege, die der Beschwerdeführerin mit der Berufungsentscheidung zurückgestellt wurden", sei für die Beschwerdeführerin "sowohl

zu erkennen" gewesen, "welche Belege nicht unterschrieben als auch nicht vorgelegt wurden", so ändert dies nichts daran, daß der angefochtene Bescheid damit jedenfalls der Nachprüfung durch den Verwaltungsgerichtshof entzogen war.

Weiters wird von der Beschwerdeführerin zu Recht gerügt, daß die belangte Behörde in aktenwidriger Weise vom Tod der Mutter der Beschwerdeführerin - die nach den Behauptungen der Beschwerdeführerin für diese Leistungen erbracht hat - bereits im Jahre 1986 ausgegangen ist. Aus den dem Verwaltungsgerichtshof vorgelegten Akten ist überdies der - offensichtlich erst im Jahr 1986 gelegene - Zeitpunkt der Erkrankung der Mutter ersichtlich (Schreiben der Beschwerdeführerin vom 6. März 1987).

Die belangte Behörde hat es weiters unterlassen, im angefochtenen Bescheid die Aussagen der von Prüfungsorgangen als Auskunftspersonen befragten Empfänger von "Subhonoraren" darzustellen. Im angefochtenen Bescheid wurde - aus der Sicht der Berechtigung zum Vorsteuerabzug für diese Subhonorare - lediglich summarisch festgestellt, "einige Empfänger" hätten gegenüber den Prüfungsorganen auf entsprechende Frage ihre Unternehmereigenschaft verneint. Abgesehen davon, daß die Unternehmereigenschaft der mit Aushilfsarbeiten beschäftigten Personen - die regelmäßig "Honorarnoten" über Beträge knapp unter S 10.000,-- vorgelegt hatten - nicht nach der subjektiven Einschätzung des Betroffenen, sondern allein nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse beurteilt werden kann, ist die Folgerung der Behörde, sämtliche Empfänger der Subhonorare seien nicht Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes gewesen, nicht nachvollziehbar.

Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 lit. c VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

Der begehrte Schriftsatzaufwand (§ 48 Abs. 1 Z. 2 VwGG) war in der in der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994 festgesetzten Höhe zuzusprechen. In dem Pauschalbetrag ist die Umsatzsteuer bereits enthalten.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1996:1993130004.X00

Im RIS seit

20.11.2000

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at