

TE Vwgh Erkenntnis 1991/4/16 90/14/0104

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 16.04.1991

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §167 Abs2;

BAO §21 Abs1;

BAO §23 Abs1;

BAO §25;

EStG 1972 §4 Abs4;

Beachte

Besprechung in: ÖStZB 1992, 390;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsident Mag. Kobzina und die Hofräte Dr. Hnatek, Dr. Pokorny, Dr. Karger und Dr. Baumann als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Cerne, über die Beschwerde des N gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Salzburg (Berufungssenat II) vom 31. August 1989, Zl. 28-GA4BK-DVie/89, betreffend Einkommen- und Gewerbesteuer 1986, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 3.035,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer betrieb als Einzelunternehmer einen Installationsbetrieb (eingeschränkt auf das Wasserleitungsinstallationsgewerbe) und eine Schmiede. Im Rahmen einer Betriebsprüfung über die Jahre 1984 bis 1986 wurden unter anderem folgende Feststellungen getroffen:

Der Sohn des Beschwerdeführers F. habe ab 1. August 1986 den Betrieb des Beschwerdeführers zu Buchwerten übernommen. Zuvor sei F. vom 1. Oktober 1963 bis 31. Jänner 1986 durchgehend als Arbeitnehmer in diesem Betrieb beschäftigt gewesen. Erst vom 1. Februar 1986 bis 31. Mai 1986 sei er als Arbeitnehmer vom Betrieb abgemeldet worden. Als Grund sei angegeben worden, daß zuwenig Arbeit vorgelegen habe und einem Gesellen versprochen worden sei, die Wintermonate durcharbeiten zu können. In der Zeit von Februar bis Mai 1986 habe F. sodann

Arbeitslosengeld bezogen und Kurse für die Konzessionsprüfung in der Stadt S. besucht. Am 7. März 1986 seien F. vom Betrieb des Beschwerdeführers S 120.000,-- überwiesen worden, die in der Buchhaltung als Abfertigung verbucht worden seien. Die Berechnung der Abfertigungsverpflichtung sei im richtigen Ausmaß vorgenommen worden. Laut Aussage des Beschwerdeführers sei zu diesem Zeitpunkt die Übernahme des Betriebes durch den Sohn F. noch nicht festgestanden. Auch der jüngere Sohn J. habe die notwendige Qualifikation gehabt, um den Betrieb übernehmen zu können. Nachdem F. ab 2. Juni 1986 wieder als Arbeitnehmer in den Betrieb eingetreten sei, sei sodann mit 30. Juni 1986 das Arbeitsverhältnis einvernehmlich gelöst worden, damit F. mit 1. Juli 1986 den Betrieb als Nachfolger übernehmen könne. Der Beschwerdeführer sei mit gleichem Datum in den Ruhestand getreten.

Mit dem im Instanzenzug ergangenen angefochtenen Bescheid versagte die belangte Behörde der Abfertigungszahlung von S 120.000,-- die Anerkennung als Betriebsausgabe. Fraglich sei, inwieweit die geleistete Zahlung im Hinblick auf die Fremdüblichkeit tatsächlich als Ausfluß des Dienstverhältnisses anzusehen sei. Der Beschwerdeführer habe bereits zum Zeitpunkt der erstmaligen Auflösung des Dienstverhältnisses seines älteren Sohnes F. und der nachfolgenden Abfertigungszahlung den Eintritt in den Ruhestand konkret geplant haben müssen; denn ein derartiger Schritt, der bereits fünf Monate nach Auflösung des Dienstverhältnisses Wirklichkeit geworden sei, bedürfe doch einiger Vorbereitungen. So hätten auch die (als Zeugen vernommenen) Söhne des Beschwerdeführers nicht ausschließen können, daß dieser bereits konkrete Überlegungen in diese Richtung angestellt gehabt hätte. Es wäre wirklichkeitsfremd, würde man davon ausgehen, daß der Beschwerdeführer seine Söhne, die von der Entscheidung über einen Pensionseintritt unmittelbar betroffen gewesen seien, nicht an seinen Überlegungen habe teilnehmen lassen. Beachte man die Tatsache, daß F. unmittelbar vor der tatsächlichen Betriebsübergabe Vorbereitungskurse für die Konzessionsprüfung für das Wasserleitungsinstallationsgewerbe besucht und die Konzessionsprüfung abgelegt habe, und daß der Beschwerdeführer auch das Wasserleitungsinstallationsgewerbe betrieben habe, so lasse dies darauf schließen, daß die Betriebsübergabe bereits vor Besuch dieser Kurse nicht nur besprochen worden sei, sondern daß man sich sogar auf F. geeinigt habe und dieser noch vor der Übernahme die optimalen Voraussetzungen für die Betriebsweiterführung einschließlich Installationsbetrieb habe erlangen wollen. Auch wenn die Entscheidung, welcher Sohn Nachfolger werde, tatsächlich erst Ende Juni 1986 gefallen sein sollte, könne trotzdem auf Grund allgemeiner Lebenserfahrung zumindest davon ausgegangen werden, daß der Beschwerdeführer die Abwicklung der Betriebsübergabe und seines Pensionseintrittes bereits zu Beginn des Jahres 1986 konkret überlegt und weiters mit der Übernahme des Betriebes durch einen seiner beiden Söhne gerechnet habe. Es sei naheliegend, daß die Söhne, die schon Jahrzehntelang im Betrieb des Vaters mitgearbeitet hätten, grundsätzlich an einer Betriebsübernahme interessiert gewesen wären. Dies gelte umso mehr, als in diesem Betrieb in den letzten Jahren vor der Betriebsübernahme jährlich Gewinne in Höhe von S 200.000,-- bis S 600.000,-- erwirtschaftet hätten werden können. Der Beschwerdeführer habe daher damit rechnen können, daß einer der beiden Söhne oder beide Söhne gemeinsam den Betrieb übernehmen würden. Kein Zweifel hätte auch dahingehend bestanden, daß der Betrieb zu Buchwerten übergeben werde.

Durch diesen Bescheid erachtet sich der Beschwerdeführer in dem Recht verletzt, eine an einen Dienstnehmer auszahlte Arbeiterabfertigung als Betriebsausgabe abzusetzen. Er beantragt, den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Die belangte Behörde beantragt in ihrer Gegenschrift die Abweisung der Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die vom Gerichtshof für die steuerliche Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen aufgestellten Kriterien haben ihre Bedeutung ausschließlich im Rahmen der Beweiswürdigung. Sie kommen daher nur in Fällen zum Tragen, in denen berechtigte Zweifel am wahren wirtschaftlichen Gehalt einer behaupteten vertraglichen Gestaltung bestehen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 15. Juni 1988, Zl. 85/13/0218).

Der Beschwerdeführer behauptet zwar inhaltliche Rechtswidrigkeit, bekämpft mit seinen Ausführungen in Wahrheit aber die Beweiswürdigung der belangten Behörde. Diese unterliegt der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle nur dahin, ob der Sachverhalt genügend erhoben ist und ob die angestellten Überlegungen schlüssig sind. Hievon ausgehend hält die Beweiswürdigung der belangten Behörde der Überprüfung durch den Verwaltungsgerichtshof aber stand:

Eines der bei Rechtsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen zu berücksichtigenden Kriterien ist, daß sie auch zwischen Familienfremden unter gleichen Bedingungen gestaltet worden wären. Wie der Verwaltungsgerichtshof in

ständiger Rechtsprechung dargetan hat (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 24. Juni 1986, Zl. 86/14/0080, vom 17. Jänner 1989, Zl. 86/14/0008, und vom 19. September 1989, Zl. 86/14/0157), erscheint es ausgeschlossen, daß ein Arbeitgeber einem mit ihm nicht verwandten Arbeitnehmer seinen Betrieb unentgeltlich oder gegen ein nicht angemessenes (geringeres) Entgelt überläßt und dann auch noch eine Abfertigung bezahlt.

Daß der Beschwerdeführer für die Überlassung seines florierenden Unternehmens (und einer Liegenschaft) eine angemessene Gegenleistung erhalten hätte (laut Übergabsvertrag):

Traktorbenützung, Wasserbezug, Prämienzahlung für eine Krankenversicherung, Heimkosten im Falle der Pflegebedürftigkeit), behauptet er selbst nicht. Er will aus den Beweisergebnissen aber ableiten, daß die Übergabe an seinen Sohn F. erst kurzfristig beschlossen wurde; zum Zeitpunkt der Abfertigungszahlung sei noch nicht bekannt gewesen, daß F. der Betriebsnachfolger sein werde.

Tatsächlich unterscheidet sich der vorliegende Sachverhalt von den den zitierten Erkenntnissen zugrundegelegenen Sachverhalten dadurch, daß die zu einer Abfertigungszahlung führende Auflösung des Dienstverhältnisses zeitlich nicht mit der Betriebsübergabe zusammenfiel, sondern einige Monate vorher erfolgte. Der Verwaltungsgerichtshof vermag es aber nicht als unschlüssig zu erkennen, wenn die belangte Behörde es als erwiesen annahm, daß die Entscheidung, welcher Sohn des Beschwerdeführers sein Nachfolger werde, schon Anfang 1986 und nicht erst Ende Juni 1986 gefallen ist. Es trifft zu, daß ein solcher Schritt nach der Lebenserfahrung einer gewissen Überlegungszeit bedarf und in der Regel zuvor im Familienkreise mit den Betroffenen erörtert wird. Ein deutliches Indiz für eine solche, nicht erst kurzfristige Planung einer Betriebsübergabe an den Sohn F. ist, daß dieser nach Auflösung des Dienstverhältnisses Vorbereitungskurse für eine einschlägige Konzessionsprüfung besuchte und diese Prüfung auch tatsächlich ablegte.

Wenn der Beschwerdeführer die saisonalen Notwendigkeiten des Winters 1985/86 für eine vorübergehende Reduktion des Dienstnehmerstandes ins Treffen führt, ist bemerkenswert, daß sich ein wirtschaftlicher Zwang zur Auflösung des seit 1963 bestandenen Dienstverhältnisses mit seinem Sohn F. gerade im Jahr der Betriebsübergabe herausgestellt haben soll. Der Beschwerdeführer hätte seiner Version nach eine Abfertigungszahlung in beträchtlicher Höhe auf sich genommen, um im Ergebnis seine Lohnkosten für vier Monate zu senken, was ökonomisch wenig überzeugend ist. Soweit er behauptet, er habe einen seiner beiden Söhne kündigen müssen, weil der familienfremde Mitarbeiter in einem kündigungsgeschützten Status gewesen sei, ist ihm entgegenzuhalten, daß gemäß § 18 Abs. 3 Berufsausbildungsgesetz die Verpflichtung zur Weiterverwendung von ausgelernten Lehrlingen für (nur) vier Monate auf Antrag erlassen (oder durch Bewilligung einer vorzeitigen Kündigung verkürzt) werden kann, wenn diese Verpflichtung aus wirtschaftlichen Gründen nicht erfüllt zu werden vermag. Der Beschwerdeführer behauptet nicht, entsprechende Schritte gesetzt zu haben. Schließlich ist auch aus dem Datum des Übergabsvertrages kein zwingender Schluß auf die angebliche Kurzfristigkeit der Übergabeentscheidung des Beschwerdeführers zu ziehen.

Unter den gegebenen Umständen kann der belangten Behörde nicht entgegengetreten werden, wenn sie die strittige Abfertigungszahlung an den den Betrieb übernehmenden Sohn des Beschwerdeführers - trotz des zeitlichen Abstandes zum Übergabestichtag - nicht als fremdüblich ansah und in der Folge nicht als Betriebsausgabe anerkannte.

Die vorliegende Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung beruht auf den §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBI. Nr. 104/1991.

Schlagworte

Abfertigung

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1991:1990140104.X00

Im RIS seit

06.07.2001

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at