jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1991/1/29 89/14/0088

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 29.01.1991

Index

20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);
20/02 Familienrecht;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

ABGB §1151;
ABGB §137;
ABGB §90;
BAO §162;
BAO §169;
BAO §187;
BAO §188 Abs1 litd;
BAO §270 Abs3;
BAO §276 Abs1;
BAO §71 Abs1;
BAO §73;
BAO §75;
EheG §55a;
EStG 1972 §16 Abs1;
EStG 1972 §2 Abs2;
EStG 1972 §2 Abs3 Z6;
EStG 1972 §20 Abs1 Z2;
EStG 1972 §20 Abs1 Z3;
EStG 1972 §26 Z7;
EStG 1972 §28 Abs1;
EStG 1972 §28;
EStG 1972 §34 Abs1;
EStG 1972 §34 Abs3;
EStG 1972 §37 Abs1;
EStG 1972 §38 Abs1;
EStG 1972 §38 Abs4;

EStG 1972 §4 Abs1;
EStG 1972 §4 Abs4;
EStG 1972 §4 Abs5;
EStG 1972 §47 Abs3;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Reichel 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 Steiermark (Berufungssenat) vom 9. Februar 1989, Zl. B 361-3/87, betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1980 bis 1984, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 2.760,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer erklärte 1980 bis 1984 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Lehrer, positive (1980 und 1981) sowie negative (1982 bis 1984) Einkünfte aus selbständiger Arbeit als Inhaber eines technischen Büros und negative (1984 positive) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Im Gefolge einer die Streitjahre umfassenden Betriebsprüfung ergingen (für 1980 bis 1983 im wiederaufgenommenen Verfahren) Abgabenbescheide, gegen die der Beschwerdeführer in zahlreichen Punkten Berufung erhob.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde seiner Berufung nur teilweise Folge gegeben.

In der vorliegenden Beschwerde beantragt der Beschwerdeführer diesen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes, Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit der belangten Behörde und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben. Hilfsweise wird beantragt, der Verwaltungsgerichtshof möge "gegenteiligenfalls in der Sache selbst entscheiden". Für den Fall der Abweisung der Beschwerde begehrt der Beschwerdeführer die Abtretung an den Verfassungsgerichtshof.

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

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

1. ZUSTÄNDIGKEIT DER BELANGTEN BEHÖRDE

In seinem Vorlageantrag vom 11. Juli 1987 beantragte der in Graz wohnhafte Beschwerdeführer bei der Behandlung eines die Vermietung einer Wiener Wohnung betreffenden Punktes der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes die Abtretung des Aktes an die Finanzlandesdirektion für Wien. Abschließend wurde der Antrag gestellt "um Entscheidung durch die Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland als Abgabenbehörde zweiter Instanz im Falle einer Abweisung im Wege der Delegierung, da der Steuerpflichtige derzeit in Wien tätig ist".

Hierüber wurde bescheidmäßig nicht abgesprochen. In den Verwaltungsakten findet sich lediglich ein Vermerk vom 19. Oktober 1987, wonach die gegenständlichen Ausführungen als überholt zu betrachten seien; wie Rückfragen ergeben hätten, unterrichte der Beschwerdeführer derzeit an einer Landesberufsschule in Graz.

In der vorliegenden Beschwerde rügt der Beschwerdeführer das Fehlen eines bescheidmäßigen Abspruches über seinen Antrag vom 11. Juli 1987. Er führt im Zusammenhang mit der Vermietung der Wiener Wohnung aus, daß "die Unzuständigkeit unbeantwortet" geblieben sei.

Richtig ist, daß sich die belangte Behörde mit der Zuständigkeitsfrage nicht ausdrücklich auseinandergesetzt, sondern die Zuständigkeit durch ihre Berufungsentscheidung in Anspruch genommen hat. Hieraus ist für den Beschwerdeführer aber aus folgenden Gründen nichts zu gewinnen:

Sollte der Beschwerdeführer eine Unzuständigkeit aus der Lage der vermieteten Wohnung in Wien ableiten wollen, wäre ihm entgegenzuhalten, daß die Bundesabgabenordnung eine gesonderte Feststellung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung wegen mangelnder Identität von Lage- und Wohnsitzfinanzamt nicht kennt (vgl. § 187 BAO).

Sollte der Beschwerdeführer meinen, die belangte Behörde wäre deshalb unzuständig, weil er - nachdem er in den Abgabenerklärungen 1980 bis 1984 jeweils Graz als Wohnsitz angegeben hatte - zur Zeit der Stellung des Vorlageantrages in Wien "tätig" gewesen sei, wäre er auf § 75 BAO zu verweisen, wonach (selbst) bei einem Übergang der örtlichen Zuständigkeit auf ein anderes Finanzamt (vgl. § 73 BAO), die dem bisher zuständig gewesenen Finanzamt vorgesetzte Finanzlandesdirektion Abgabenbehörde zweiter Instanz hinsichtlich aller Bescheide bliebe, die dieses Finanzamt erlassen hat.

Was schließlich die Bestimmung einer anderen Finanzlandesdirektion zur Entscheidung über die Berufung des Beschwerdeführers im Wege der Delegierung anlangt, genügt es zu bemerken, daß gemäß § 71 Abs. 1 BAO Übertragungen der örtlichen Zuständigkeit nur zwischen Behörden der untersten Stufe (und zwar vor Erlassung einer Berufungsvorentscheidung; vgl. Stoll, BAO-Handbuch Seite 164) zulässig sind.

Unter diesen Umständen kann der Beschwerdeführer somit dadurch, daß die belangte Behörde sich ungeachtet seines Antrages als zuständig betrachtet und über seine Berufung entschieden hat, in seinen Rechten nicht verletzt worden sei.

2. SENATSBESETZUNG

Der Beschwerdeführer rügt, erst durch die Zustellung der angefochtenen Berufungsentscheidung habe er von einer unrichtigen Senatszusammensetzung Kenntnis erlangt. Den Sitz des Vertreters der Ingenieurkammer habe die Arbeiterkammer eingenommen. Die Entscheidung sei daher nichtig.

Der Berufungssenat setzte sich im vorliegenden Fall - was die drei entsendeten Mitglieder anlangt - aus zwei von der Arbeiterkammer entsendeten Mitgliedern und einem von der Handelskammer entsendeten Mitglied zusammen.

Gemäß § 270 Abs. 3 BAO muß ein Mitglied von einer gesetzlichen Berufsvertretung selbständiger Berufe, ein weiteres von einer gesetzlichen Berufsvertretung unselbständiger Berufe entsendet sein, während das dritte Mitglied von der gesetzlichen Berufsvertretung des Berufungswerbers entsendet sein SOLL. Es besteht somit ein gesetzlicher Anspruch darauf, daß dem erkennenden Senat je ein von den Kammern der selbständigen und der unselbständigen Erwerbstätigen entsendetes Mitglied angehört, jedoch nicht auch darauf, daß dem Berufungssenat ein Beisitzer zugezogen wird, der der Berufsgruppe des Berufungswerbers angehört (vgl. Stoll a. a.O. Seite 653 mit Judikaturhinweisen).

Dies bedeutet, daß der Berufungssenat, der über die Berufung des Beschwerdeführers entschieden hat, gesetzmäßig besetzt war. Daß dem Senat ein zweites von der Arbeiterkammer entsendetes Mitglied angehörte, war nach der zitierten Bestimmung zulässig.

Der Beschwerdeführer macht weiters geltend, gemäß dem Beamten-Dienstrechtsgesetz sei "der" Amtstitel unrichtig angeführt. Sollte er damit die Abkürzung des Amtstitels des Berichterstatters mit "Koär" meinen, wäre unerfindlich, in welchen Rechten der Beschwerdeführer hiedurch verletzt worden sein könnte.

3. TELEFONKOSTEN

Der Beschwerdeführer führt aus, der hiezu in der Berufungsentscheidung enthaltene Satz sei unverständlich und nicht nachvollziehbar; entsprechende Feststellungen würden fehlen.

Aus dem Zusammenhang des beanstandeten Satzes ist ohne weiteres erkennbar, daß hier ein Schreibfehler vorliegt. Es sollte ausgedrückt werden, daß ein bestimmtes Telefon vom Berufungswerber (in der Berufungsentscheidung sonst abgekürzt mit "Bw"; hier verschrieben auf "Bus") benützt wurde.

Eine Rechtsverletzung kann schon deshalb nicht vorliegen, weil die belangte Behörde in diesem Punkt ohnehin dem Berufungsvorbringen gefolgt ist.

4. REISEAUFWENDUNGEN

Das Finanzamt stellte fest, daß der Beschwerdeführer bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit Tages- und Nächtigungsgelder mit einem zu hohen Gebührensatz verrechnet hatte. Auch hat der Beschwerdeführer zumeist Reisekosten für zwei Personen angesetzt, deren Ausbezahlung er nicht nachweisen konnte.

In seiner Berufung machte der Beschwerdeführer geltend, es sei sogar ein zu niedriger Gebührensatz ausgewiesen worden; es seien auch Zuschlagsfaktoren (für die Mitbeförderung anderer Personen und die Beförderung von Prüf-

und Meßgeräten als Reisegepäck sowie für Amtshandlungen im Gelände) in Ansatz zu bringen. Diese Reisekosten seien nachweisbar den Mitarbeitern auch ausbezahlt worden.

Im angefochtenen Bescheid führte die belangte Behörde aus, die Sätze gemäß § 26 Z. 7 EStG könnten nicht eigenmächtig unter Berücksichtigung lohngestaltender Vorschriften erhöht werden. Belege über die angeblich an Begleitpersonen ausbezahlten Beträge seien nie vorgelegt worden. Einmal habe der Beschwerdeführer behauptet, die in den Erklärungen 1980 bis 1984 ausgewiesenen Beträge seien nachweislich ausbezahlt worden, ein anderes Mal, die im Jahr 1986 unter Berücksichtigung der Sätze des öffentlichen Dienstes nachträglich errechneten Beträge seien wiederum nachweislich - in den Jahren 1980 bis 1984 - ausbezahlt worden.

In der Beschwerde wird geltend gemacht, unter Berücksichtigung der in der Berufungsentscheidung ausgewiesenen Jahresgewinne hätte eine höhere Gebührenstufe angesetzt werden müssen. Die Dienstbehörde des Beschwerdeführers zahle ihm im Rahmen seiner nichtselbständigen Tätigkeit die Gebührenstufe 4 aus. Auch seien die geltend gemachten Zuschläge unbeachtet geblieben.

Gemäß § 4 Abs. 5 EStG 1972 sind Aufwendungen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich durch den Betrieb veranlaßten Reisen ohne Nachweis ihrer Höhe als Betriebsausgaben anzuerkennen, wenn sie die im § 26 Z. 7 angeführten Sätze nicht übersteigen. Dabei tritt an die Stelle des Bruttojahresarbeitslohnes der Durchschnitt der um die nachstehenden (im einzelnen angeführten) Hinzurechnungen vermehrten Gewinne der letzten drei Jahre vor dem Veranlagungszeitraum.

Es kommt somit nicht - wie der Beschwerdeführer offenbar meint - auf den in der Berufungsentscheidung ausgewiesenen Gewinn eines einzelnen Jahres, sondern auf den Durchschnitt der (adaptierten) Gewinne der Vorjahre an. Dem § 4 Abs. 5 EStG entsprechende Berechnungen liegen dem angeführten Bescheid zugrunde. Daß und inwieweit diese Rechenvorgänge unrichtig wären, wird in der Beschwerde nicht dargestellt. Die Verrechnung von Zuschlägen (für die Beförderung anderer Personen oder von Gepäck sowie Tätigkeiten im Gelände) ist im § 26 Z. 7 EStG nicht vorgesehen. Auch auf die Höhe der dem Beschwerdeführer im Rahmen seiner Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von seinem Dienstgeber auf Grund anderer Vorschriften ausbezahlten Reisegebühren kommt es nicht an.

Was die Auszahlung von Reisekosten an Begleitpersonen anlangt, so ist der Beschwerdeführer nicht in der Lage, die Feststellung der belangten Behörde, es gebe keine Auszahlungsbelege, zu entkräften. In den im Berufungsverfahren zum Nachweis dieser Aufwendungen vorgelegten Dienstreiseaufzeichnungen finden sich lediglich die Initialen angeblicher Begleitpersonen. Zutreffend hat die belangte Behörde auch auf die Widersprüche im Vorbringen des Beschwerdeführers über die Höhe der behaupteten Auszahlungen hingewiesen.

Betriebsausgaben sind grundsätzlich durch schriftliche Belege nachzuweisen (vgl. Schubert-Pokorny-Schuch-Quantschnigg, Einkommensteuerhandbuch 2. Auflage, § 4 Tz 71). Daß ihm die Beibringung schriftlicher Zahlungsbelege für die in Rede stehenden Aufwendungen unmöglich oder unzumutbar gewesen wäre, hat der Beschwerdeführer nicht behauptet. Die Benennung von (zum Teil im Ausland befindlichen) Zahlungsempfängern machte die Vorlage von Zahlungsbelegen nicht entbehrlich. Unter den im Beschwerdefall gegebenen Umständen war die Abgabenbehörde nicht gehalten, eine Vielzahl von Zeugenvernehmungen durchzuführen, um das Fehlen entsprechender Auszahlungsbelege für Beträge, über deren Höhe vom Beschwerdeführer überdies zwei Varianten genannt wurden, beweismäßig zu ersetzen.

Der Verwaltungsgerichtshof hält es demnach nicht für rechtswidrig, daß die belangte Behörde den strittigen Aufwendungen die Anerkennung versagt hat. Ob die Argumentation der belangten Behörde, der Beschwerdeführer habe in seinen Dienstreiseaufzeichnungen auch seine nachmaligen Stiefkinder angeführt, obwohl er diese 1980 noch gar nicht kennen konnte, zutrifft, oder ob diese Kinder nächst dem Beschwerdeführer wohnten und schon ab Mitte der 70iger Jahre gemeinsam mit den Kindern des Beschwerdeführers in den Kindergarten gebracht wurden, ist in diesem Zusammenhang nicht ausschlaggebend.

5. WERBEAUFWENDUNGEN

Strittig ist, ob Ausgaben des Beschwerdeführers für verschiedene Weihnachts- und Hochzeitsgeschenke (z.B. Spielzeug, Bonbonnieren, Spirituosen) als Betriebsausgaben anzusehen sind.

Der Beschwerdeführer bemängelt insoweit zunächst, daß die belangte Behörde für 1982 bis 1984 jeweils den Ausdruck "Weihnachts- und Hochzeitsgeschenke" verwendet hat, obwohl nur 1983 an zwei sich verehelichende Mitarbeiter des

Beschwerdeführers Hochzeitsgeschenke überreicht worden seien. In der Wahl der erwähnten, nicht differenzierenden Sammelbezeichnung auch für andere Jahre kann aber ein wesentlicher Verfahrensmangel im Sinne des § 42 Abs. 2 Z. 3 VwGG nicht gelegen sein.

Der Beschwerdeführer führt aus, für die erwähnten Hochzeitsgeschenke an Mitarbeiter werde eine private Zuordnung bestritten. Auch die Geschenke an Kunden, insbesondere Schadensreferenten von Versicherungen, anläßlich des Weihnachtsfestes und des Jahreswechsels (ein bis zwei Flaschen Wein, Sekt und Bonbonnieren) seien ausschließlich durch die berufliche Stellung veranlaßt worden.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 EStG 1972 sind Aufwendungen für die Lebensführung, welche die wirtschaftlich oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt, nicht abzugsfähig, auch wenn sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen. In Z. 3 dieser Bestimmung (die durch das Abgabenänderungsgesetz 1975, BGBl. Nr. 636 eingefügt wurde) werden aus dem Kreise dieser Aufwendungen die Repräsentationsaufwendungen hervorgehoben und generell als nicht abzugsfähig bezeichnet (vgl. Hofstätter-Reichel, Kommentar zur Einkommensteuer, § 20 EStG 1972 Tz 5.2). Den vom Beschwerdeführer zitierten Erkenntnissen lag noch die frühere Rechtslage zugrunde.

Zur eben genannten Bestimmung vertritt der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung die Auffassung, daß kleinere Sachgeschenke, die auf Grund bestehender beruflicher Beziehungen an Klienten, Kunden oder sonstige Geschäftsfreunde im allgemeinen bei besonderen Gelegenheiten, wie Weihnachten, Neujahr etc. gemacht werden, durch die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Geschenkgebers bedingte Aufwendungen der Lebensführung sind; es sind Repräsentationsaufwendungen, für die es ohne Bedeutung ist, daß sie möglicherweise geeignet sind, auch den Beruf des Geschenkgebers oder seine Tätigkeit zu fördern (vgl. z.B. das bereits von der belangten Behörde zitierte Erkenntnis vom 13. April 1988, Zl. 87/13/0046, sowie zu Weihnachtsgeschenken an Geschäftsfreunde aus jüngerer Zeit das hg. Erkenntnis vom 3. Oktober 1990, Zl. 89/13/0002).

Daß er Ausfuhrumsätze getätigt hätte, wurde vom Beschwerdeführer nicht behauptet, weshalb er sich auf die hiefür einschlägigen Bestimmungen nicht mit Erfolg berufen kann. Auf die Verwendung des "Standessymbols" als Werbeträger hat sich der Beschwerdeführer im verwaltungsbehördlichen Verfahren nicht berufen, weshalb der Gerichtshof auf diese Neuerung nicht eingehen kann.

Bei dieser Sach- und Rechtslage kann der belangten Behörde nicht entgegengetreten werden, wenn sie den Aufwendungen des Beschwerdeführers für Weihnachtsgeschenke an Geschäftsfreunde bzw. deren Kinder die steuerliche Abzugsfähigkeit versagt hat. Gleiches gilt für die Geschenke zur Hochzeit von (nach der Aktenlage in keinem Dienstverhältnis stehenden) Mitarbeitern, mag sich der Beschwerdeführer auch aus beruflichen Gründen zu diesen Geschenken veranlaßt gesehen haben.

6. MITARBEIT DER EHEGATTIN UND DER MINDERJÄHRIGEN KINDER

Der Beschwerdeführer machte vor der Abgabenbehörde erfolglos werkvertragliche Zahlungen an seine (zweite) Ehegattin und seine Stiefkinder für Rasenbetreuung und Laubrechen, Rasenmähen, Streicharbeiten, Pkw-Reinigung, Planfärbelungen und Schreibarbeiten geltend.

Für die steuerliche Anerkennung von Werkvertragsverhältnissen zwischen Ehegatten bzw. zwischen Eltern und Kindern bedürfte es besonderer Vereinbarungen, deren Inhalt eine über die im Familienrecht begründete Mitwirkungspflicht hinausgehende Verpflichtung umfassen müßte (vgl. das hg. Erkenntnis vom 11. Dezember 1990, Zl. 89/14/0109, sowie Hofstätter-Reichel a.a.O. § 47 EStG 1972, Seite 19 bis 22).

Im Beschwerdefall kann keine Rede davon sein, daß diese Voraussetzungen gegeben wären. Der Beschwerdeführer ist auch nicht in der Lage, der Beurteilung der belangten Behörde, die angeführten, ohne rechtliche Verpflichtung erbrachten Leistungen seien geradezu ein typisches Beispiel für familienhafte Mitarbeit, entgegenzutreten. Er trägt in der Beschwerde lediglich vor, die Leistungen seien bei hausfremden Personen und für diese erfolgt; hiebei handelt es sich aber um eine im verwaltungsgerichtlichen Verfahren unbeachtliche Neuerung.

7. DIENSTVERTRAGLICHE ZAHLUNGEN AN DIE GESCHIEDENE

EHEGATTIN

Der Beschwerdeführer machte als Betriebsausgaben auch Zahlungen von S 10.000,-- (1982), S 14.974,-- (1983) und S 11.414,-- (1984) geltend, die er an seine 1982 von ihm geschiedene Ehegattin auf Basis des mit ihr abgeschlossenen Dienstvertrages geleistet habe.

Die belangte Behörde legte auf Grund von Kalenderaufzeichnungen des Beschwerdeführers aus den Jahren 1980 und 1981 (über tätliche Auseinandersetzungen mit der Ehegattin, Kontensperre, Auszug der Ehegattin aus der ehelichen Wohnung, Scheidungstermine) in schlüssiger Weise dar, warum sie die Darstellung des Beschwerdeführers, seine geschiedene Ehegattin hätte im Jahr der Scheidung 1982 und sogar in den Folgejahren für ihn gearbeitet, für unglaubwürdig hielt.

Soweit in der Beschwerde bemerkt wird, die Arbeitsleistungen der geschiedenen Ehegattin seien exakt nachvollziehbar, genügt es auf die Ausführungen des Beschwerdeführers in der mündlichen Verhandlung über seine Berufung zu verweisen, wonach seine geschiedene Ehegattin auf Grund ihrer Trennung seit 1982 keine Tätigkeit mehr ausgeübt habe.

Der Beschwerdeführer versucht diese Zahlungen nunmehr damit zu begründen, daß sie mit nachträglich eingelangten Honoraren des Beschwerdeführers im Zusammenhang stünden. Aus dem vorliegenden Dienstvertrag des Beschwerdeführers mit seiner geschiedenen Ehegattin, der ein monatliches Entgelt von S 700,-- vorsah, ist nicht ersichtlich, daß spätere Zahlungseingänge beim Beschwerdeführer zu einer Zahlungsverpflichtung an seine Dienstnehmerin nach Vertragsauflösung führen könnten.

In seiner Stellungnahme zur Gegenschrift der belangten Behörde weist der Beschwerdeführer auf die Belege Nr. 1016 bis 1018 hin. Diese betreffen Eingänge aus der Vermietung einer im Hälfteeigentum der ehemaligen Ehegatten gestandenen Liegenschaft und die Aufteilung der Einnahmen. Es besteht somit keinerlei Zusammenhang mit dem erwähnten Dienstvertrag.

8. ZAHLUNG VON S 210.000,-- AN DIE GESCHIEDENE EHEGATTIN

ALS AUSZERGEWÖHNLICHE BELASTUNG

Der Beschwerdeführer macht geltend, es handle sich hiebei um den seiner geschiedenen Ehegattin zustehenden Abgeltungsanspruch gemäß § 98 ABGB.

Im Zuge der Scheidung gemäß § 55a Ehegesetz hatten die seinerzeitigen Ehegatten einen Vergleich geschlossen, in dessen Punkt 4 sich der Beschwerdeführer zur Zahlung von S 400.000,-- verpflichtete. Hievon entfielen S 200.000,-- auf die Abgeltung der Übertragung des schon erwähnten Liegenschaftshälfteanteiles seiner geschiedenen Ehegattin an ihn und S 200.000,-- auf die Abgeltung der "sonstigen" (vermögensrechtlichen) Ansprüche. In Punkt 15 des Vergleiches verzichtete die geschiedene Ehegattin auf Ansprüche aus Lebensversicherungen.

Gegenüber dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern gab der Beschwerdeführer an, die zuletzt genannte Abgeltung resultiere aus dem Dienstvertrag sowie einem Wohnungsverbesserungsdarlehensrest.

Die belangte Behörde verneinte die Frage, ob es sich bei dem vom Beschwerdeführer für 1982 als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Betrag um einen Abgeltungsbetrag gemäß § 98 ABGB handle.

Die Abzugsfähigkeit einer außergewöhnlichen Belastung hängt gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1972 von der Zwangsläufigkeit der Aufwendung ab. Gemäß Abs. 3 dieser Bestimmung erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Neben der Leistung des gesetzlichen Unterhaltes an den geschiedenen Ehegatten gelten Abgeltungsbeträge gemäß § 98 ABGB, die aus Anlaß der Scheidung, Aufhebung oder Nichtigerklärung der Ehe gezahlt werden, als zwangsläufig erwachsen.

Gemäß § 98 ABGB hat ein Ehegatte, der im Erwerb des anderen mitwirkt, Anspruch auf angemessene Abgeltung seiner Mitwirkung. Die Höhe des Anspruches richtet sich nach der Art und Dauer der Leistungen; die gesamten Lebensverhältnisse der Ehegatten, besonders auch die gewährten Unterhaltsleistungen, sind angemessen zu berücksichtigen. Gemäß § 100 ABGB berührt § 98 nicht vertragliche Ansprüche eines Ehegatten an den anderen aus einem Mit- oder Zusammenwirken im Erwerb. Solche Ansprüche schließen einen Anspruch nach § 98 aus; bei einem Dienstverhältnis bleibt dem Ehegatten jedoch der Anspruch nach § 98 gewahrt, soweit er seine Ansprüche aus dem Dienstverhältnis übersteigt. Gemäß § 1486a ABGB verjährt der Anspruch nach § 98 in drei Jahren, gerechnet vom Ende des Monats, in dem die Leistung erbracht wurde.

Im Beschwerdefall ist davon auszugehen, daß zwischen dem Beschwerdeführer als Arbeitgeber und seiner geschiedenen Ehegattin als Arbeitnehmerin ein Dienstverhältnis bestanden hat, sodaß dienstvertragliche Ansprüche einen Anspruch gemäß § 98 ABGB grundsätzlich ausschließen. Daß die geschiedene Ehegattin für ihre Mitwirkung im Erwerb des Beschwerdeführers über ihre dienstvertraglichen Ansprüche hinausgehende Ansprüche gehabt hätte, hat der Beschwerdeführer nicht behauptet und ist dem Akteninhalt nicht zu entnehmen. Hingegen ist auf die Widmung des Abgeltungsbetrages laut der erwähnten Mitteilung des Beschwerdeführers an das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern und den Verzicht der Ehegattin auf Ansprüche aus Lebensversicherungen hinzuweisen. Der Verwaltungsgerichtshof vermag es demnach nicht als rechtswidrig zu erkennen, wenn die belangte Behörde eine Abgeltung nach § 98 ABGB nicht angenommen hat.

Da auch der Fall der Leistung des gesetzlichen Unterhaltes an den geschiedenen Ehegatten im Beschwerdefall nicht zum Tragen kommt, ist die Frage der Zwangsläufigkeit der Aufwendung an den allgemeinen Bestimmungen des ersten Satzes des § 34 Abs. 3 EStG zu messen. Nach der vom Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung (vgl. z.B. die hg. Erkenntnisse vom 4. Februar 1987, Zl. 85/13/0158, und vom 19. September 1989, Zl. 86/14/0197) vertretenen Auffassung können Aufwendungen, die sich als Folge einer Ehescheidung im Einvernehmen nach § 55a Ehegesetz darstellen - von den beiden schon erwähnten, hier nicht zutreffenden Fällen abgesehen - keine außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG sein, weil sie in jedem Fall auf ein Verhalten zurückgehen, zu dem sich sowohl der eine wie der andere Eheteil aus freien Stücken entschlossen haben muß. Die vom Beschwerdeführer behauptete Vorgeschichte dieses Entschlusses (Straf- und Exekutionsverfahren) kann an dessen Freiwilligkeit nichts ändern.

Die vom Beschwerdeführer behauptete Rechtswidrigkeit liegt somit auch in diesem Beschwerdepunkt nicht vor.

9. VERMIETUNG EINER WIENER WOHNUNG

Der Beschwerdeführer ist Hauptmieter in einem Wiener Haus seiner Mutter. Ursprünglich war er nur Mieter einer der dortigen Wohnungen; er mietete weitere Wohnungen dazu, um schließlich 1980 bis 1981 alle Wohnungen des ersten Stockes zu einer Großwohnung von ca. 125 m2 zusammenzulegen, welche er untervermietete. Aus dieser Vermietungstätigkeit erzielte er seit 1973 nur Verluste, und zwar in einer Gesamthöhe von S 619.404,--. Für 1984 erklärte er erstmals einen Überschuß, der jedoch nur darauf zurückzuführen ist, daß er keinen Mietzins als Werbungskosten angesetzt hat. Der Beschwerdeführer legte eine Rentabilitätsberechnung vor und prognostizierte für die Jahre 1985 bis 1991 geringfügige Überschüsse.

Die belangte Behörde verneinte auf Grund der während zwölf Jahren erwirtschafteten Verluste das Vorliegen einer Einkunftsquelle, woran die Prognose künftiger geringer Einnahmenüberschüsse nichts ändern könne. Auch abgesehen von der seit 1973 ständig betriebenen Großreparatur würden sich in den Streitjahren wie in den Vorjahren die Fixkosten mit den Einnahmen decken.

Als Einkunftsquelle stellt sich eine Vermietung und Verpachtung nur dar, wenn sie auf Dauer gesehen zu einem Überschuß der Einnahmen über die Werbungskosten führen kann. Abschließend und mit Sicherheit ließe sich die Frage, ob auf Dauer gesehen ein Einnahmenüberschuß erzielt und eine Vermietung und Verpachtung daher als Quelle von (positiven) Einkünften gewertet werden kann, erst nach Beendigung der Vermietungstätigkeit beurteilen. Bei dieser Gesamtschau wäre eine Vermietung und Verpachtung, bei der den hohen "Verlust" (Werbungskostenüberschuß) eines Jahres "Gewinne" (Einnahmenüberschüsse) folgender Jahre nicht ausgleichen, keine Quelle von (positiven) Einkünften. Die dem Modell der Liebhaberei entsprechende Gesamtschau ließe jedoch in aller Regel die für die einzelnen Kalenderjahre vorzunehmenden Einkommensteuerveranlagungen (siehe § 39 Abs. 1 EStG 1972) nicht zeitnah zu und ist bei langfristigen Vermietungen praktisch undurchführbar. Die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat daher auch schon vor Beendigung einer Tätigkeit den Schluß auf steuerliche Liebhaberei für zulässig erachtet und ihn in der Mehrzahl der Fälle an Hand eines Beobachtungszeitraumes - bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung von fünf bis acht Jahren - gezogen. Da mit fortschreitender Zeit die Prognosen über eine Einnahmen-Ausgaben-Entwicklung immer unsicherer werden, ist auch die Forderung gerechtfertigt, die Eignung einer Tätigkeit, positive Ergebnisse abzuwerfen, müsse in absehbarer Zeit feststehen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 12. September 1989, Zl. 88/14/0137).

Im Beschwerdefall steht fest, daß für die Streitjahre (bei Bezahlung des vorgeschriebenen Mietzinses auch für 1984) und für alle Vorjahre seit 1973 Werbungskostenüberschüsse ausgewiesen wurden. Auch bei Berücksichtigung der für die Folgejahre bis 1991 vom Beschwerdeführer prognostizierten geringfügigen Einnahmenüberschüsse würde sich in

einem Zeitraum von dann 19 Jahren ein Minussaldo von mehr als einer halben Million Schilling ergeben. Unter diesen Umständen kann nicht angenommen werden, daß in absehbarer Zeit ein positives Gesamtergebnis erzielt werden kann.

In seiner Beschwerde gelangt der Beschwerdeführer nur dadurch zu einer günstigeren Betrachtung für 1985 bis 1987, daß er den geringfügigen erklärten Einnahmenüberschüssen für diese Jahre Ergebnisse einer Berechnungsvariante, bei der er anstelle der Zehntelabsetzung eine zweiprozentige AfA angesetzt hatte, einfach hinzuzählte. Soweit er sich nunmehr - ohne ziffernmäßige Darstellung - auf nachhaltige Einnahmenüberschüsse ab 1991 beruft, ist zu bemerken, daß er im verwaltungsbehördlichen Verfahren seine Prognose mit 1991 abgeschlossen hat. Die bis dahin allenfalls zu erwartenden bescheidenen Überschüsse stünden zu den in den vorangegangenen Jahren erklärten Werbungskostenüberschüssen in einem solchen Mißverhältnis, daß sie zu keiner günstigeren Beurteilung der Ertragsfähigkeit führen können (vgl. das hg. Erkenntnis vom 13. Dezember 1988, Zl.86/14/0091).

Im übrigen ist eine Prognose für die fernere Zukunft auch dadurch erschwert, daß nicht vorausgesehen werden kann, ob ein derzeitiger oder künftiger Untermieter des Beschwerdeführers einen Antrag auf Anerkennung als Hauptmieter gemäß § 2 Abs. 3 MRG stellen wird und welchen Erfolg ein solcher Antrag hätte. Zweck der genannten Vorschrift ist es nämlich, Umgehungsgeschäfte, wie etwa die Überlassung eines frei gewordenen Mietobjektes durch den Hauseigentümer an einen nahen Angehörigen in Hauptmiete, der sodann das Mietobjekt in Untermiete vermietet, zu unterbinden. Unter diesem Aspekt erscheint die rechtliche Position des Beschwerdeführers als Vermieter nicht ungefährdet.

Der Beschwerdeführer verweist darauf, daß der von ihm bezahlte Hauptmietzins den Zwangsvorschriften des Mietrechtsgesetzes unterlege; daß er in der Untermietzinsbildung zufolge gesetzlicher Bestimmungen beschränkt gewesen sei und deshalb keine Überschüsse habe erzielen können, hat er indes nicht vorgebracht. Noch in seiner Beschwerde erwähnte er, daß der ortsübliche Preis erzielt wurde.

Soweit der Beschwerdeführer die von ihm erzielten Ergebnisse mit den Verlusten im Bereich der verstaatlichten Industrie seit 1970 vergleicht, ist ihm entgegenzuhalten, daß niemand aus einer allenfalls rechtswidrigen Vorgangsweise gegenüber Dritten für sich einen Anspruch auf vergleichbare Rechtswidrigkeit ableiten kann und es überdies nicht Sache der lediglich im Streitfall entscheidenden belangten Behörde sein konnte, sich mit der wirtschaftlichen Situation verstaatlichter Betriebe auseinanderzusetzen (vgl. das bereits zitierte Erkenntnis vom 13. Dezember 1988, Zl. 86/14/0091).

In seiner Stellungnahme zur Gegenschrift der belangten Behörde erklärt der Beschwerdeführer, er gehe (nunmehr) konform mit der belangten Behörde, erwarte aber, daß die betreffende Vermietung zukünftig immer als Liebhaberei qualifiziert werde. Hiezu ist auszuführen, daß der Liebhabereibetrachtung jeweils nur Zeiträume gleicher Wirtschaftsführung zugrunde gelegt werden. Tritt eine Änderung der Bewirtschaftungsart ein, so ist anhand der geänderten Verhältnisse neuerlich zu beurteilen, ob für den neuen Zeitraum Liebhaberei vorliegt. Mit einer Änderung der Wirtschaftsführung würde ein neuer Beurteilungszeitraum zu laufen beginnen (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 17. Oktober 1989, Zl. 86/14/0105). Für die Erteilung der vom Beschwerdeführer vermißten schriftlichen Zusage einer künftigen Liebhaberei-Qualifikation gibt es keine Rechtsgrundlage.

Zusammenfassend ergibt sich, daß die belangte Behörde die Vermietung der in Rede stehenden Wohnung durch den Beschwerdeführer in den Streitjahren zutreffend nicht als Einkunftsquelle angesehen hat.

10. ERMÄSZIGTER STEUERSATZ GEMÄSZ DEN §§ 37, 38 EStG 1972

Der Beschwerdeführer beantragte in seinem im Berufungsverfahren eingebrachten Schriftsatz vom 6. November 1988 die Zuerkennung des ermäßigten Steuersatzes nach § 37 Abs. 1 in Verbindung mit § 38 Abs. 4 EStG für seine Einkünfte aus urheberrechtlichen geschützten, selbst geschaffenen wissenschaftlichen Werken.

Die belangte Behörde wies diesen Antrag ab und stellte dazu fest, die Tätigkeit des Beschwerdeführers im Rahmen seiner Einkünfte aus selbständiger Arbeit bestehe aus Sachverständigentätigkeit, Beratungen auf dem Energiesektor am Wirtschaftsförderungsinstitut und Planungen von Heizungsanlagen. Die vom Beschwerdeführer erstellten Gutachten, auf die sich sein Antrag nur beziehen könnte, seien zwar eigentümliche geistige Schöpfungen; wenn ein Sachverständiger dem privaten Auftraggeber lediglich für eigene Zwecke eine Information oder Entscheidungshilfe (z.B. Planung von Heizungsanlagen) biete, fehle es an der Öffentlichkeit, der das Werk zugänglich gemacht werde.

Wenn der Beschwerdeführer im Auftrag des Gerichtes als Sachverständiger tätig werde, entstehe sein Anspruch auf Grund des Gebührenanspruchsgesetzes, das keine gesonderte Entlohnung für urheberrechtlich geschützte Leistungen vorsehe.

In seiner Beschwerde bezieht sich der Beschwerdeführer zunächst auf Einkünfte aus Patentverwertung.

Gemäß § 38 Abs. 1 EStG 1972 ist die Einkommensteuer für Einkünfte aus der Verwertung patentrechtlich geschützter volkswirtschaftlich wertvoller Erfindungen durch andere Personen auf Antrag mit einem ermäßigten Steuersatz zu bemessen. Wie die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift zutreffend ausführt, hat der Beschwerdeführer aber im Verwaltungsverfahren keinen solchen Antrag gestellt, weshalb das diesbezügliche Beschwerdevorbringen ins Leere geht.

Soweit der Beschwerdeführer ohne nähere Ausführungen seine Tätigkeit an einer Volkshochschule erwähnt, ist nur darauf hinzuweisen, daß im Falle der Abhaltung von Kursen an Volkshochschulen regelmäßig die Abgeltung der unterrichtenden Tätigkeit im Vordergrund steht; die Abgeltung eines dabei allenfalls geschaffenen Urheberrechtes ist nicht anzunehmen (vgl. Schubert-Pokorny-Schuch-Quantschnigg a.a.O., § 38 Tz 16). Ein Vorbringen, das zu einer anderen Beurteilung veranlassen könnte, hat der Beschwerdeführer nicht erstattet.

Der Beschwerdeführer betont, er habe im Rahmen seiner Gutachtertätigkeit zum Teil neue wissenschaftliche Erkenntnisse erarbeitet.

Die Begünstigungsfähigkeit von Einkünften aus Gutachten, die ein Sachverständiger im gerichtlichen Auftrag erstellt, hat der Verwaltungsgerichtshof bereits in seinem Erkenntnis vom 29. September 1987, Zl. 87/14/0089, mit ausführlicher Begründung verneint.

Was Einkünfte aus Privatgutachten anlangt, so hat der Beschwerdeführer nicht dargetan, daß es sich nach ihrem wahren wirtschaftlichen Gehalt um Einkünfte handelt, die für die Verwertung von Urheberrechten zugeflossen sind; dies hat derjenige offenzulegen, der die Begünstigung des § 38 Abs. 4 EStG in Anspruch nehmen will. Wird beispielsweise ein Privatgutachten allein für den Informationsbedarf des Auftraggebers erstellt, so kommt die zitierte Vorschrift auch dann nicht zum Zug, wenn das Entgelt dafür zu Einkünften aus der Verwertung eines literarischen Urheberrechtes erklärt wird (vgl. das von der belangten Behörde zitierte hg. Erkenntnis vom 19. Jänner 1988, Zl. 87/14/0117). Der bloße Hinweis auf den teilweise schöpferischen Charakter seiner Gutachten ist daher für die Begründung der angestrebten Begünstigung unzureichend.

Schließlich meint der Beschwerdeführer, die strittige Begünstigung stehe ihm auch für Einkünfte aus Konsultationen "über" das Wirtschaftsförderungsinstitut der Handelskammer zu, die in Gewerbe- und Industriebetrieben vorgenommen worden seien. Der Verwaltungsgerichtshof vermag aber auf Grund der Darlegungen des Beschwerdeführers nicht zu erkennen, daß solche Entgelte für bloße Beratungsleistungen in erster Linie dazu bestimmt gewesen wären, Verwertungsrechte im Sinne des Urheberrechtsgesetzes abzugelten (vgl. auch Hofstätter-Reichel, a. a.O. § 38 Abs. 4 EStG 1972 Tz 2).

Somit ist es dem Beschwerdeführer auch hinsichtlich dieses Beschwerdepunktes nicht gelungen, eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen.

11. VORSTEUERABZUG BEI FREMDLEISTUNGEN

In seinem schon erwähnten Schriftsatz vom 6. November 1988 beantragte der Beschwerdeführer, ihm die in Fremdleistungshonoraren enthaltene Umsatzsteuer gutzuschreiben. Er schloß diesem Schriftsatz eine Reihe von Kassabelegen und Honorarabrechnungen an, von denen er zwei besonders hervorhob. All diese Belege betrafen (die im Punkt 6 dieses Erkenntnisses behandelten) Zahlungen für die Mitarbeit der Ehegattin und der minderjährigen Kinder.

Die belangte Behörde verwies auf ihre diesbezüglichen Ausführungen. In Betracht komme nur eine von ihr anerkannte Honorarabrechnung, bei deren Erstellung aber die Bestimmungen des § 11 UStG außer acht gelassen worden seien, weshalb das Begehren abzuweisen sei.

Der Beschwerdeführer macht nunmehr geltend, sein Antrag habe weitere Fremdleistungen freiberuflicher Mitarbeiter betroffen.

Zu Recht hatte aber die belangte Behörde den Schluß gezogen, sein Begehren würde sich auf die von ihm mit dem Antrag vorgelegten und im Antrag bezeichneten Honorarabrechnungen beziehen. Daß der Beschwerdeführer weitere Fremdleistungen im Auge hatte, mußte die belangte Behörde nicht annehmen.

Die vorliegende Beschwerde erweist sich somit zur Gänze als unbegründet, weshalb sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen war.

Für die hilfsweise gestellten Anträge auf Entscheidung in der Sache selbst und auf Abtretung der Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof fehlt es an einer gesetzlichen Grundlage. Für die Behandlung der offenbar an den Verfassungsgerichtshof gerichteten Beschwerdeausführungen über die Verletzung verfassungsgesetzlich gewährleisteter Rechte ist der Verwaltungsgerichtshof nicht zuständig (Art. 133 Z. 1 B-VG).

Die Kostenentscheidung beruht auf den §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 206/1989.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1991:1989140088.X00

Im RIS seit

29.01.1991

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at