

Gericht

Verfassungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

27.09.1985

Geschäftszahl

B253/79

Sammlungsnummer

10535

Leitsatz

ESTG 1972; steuerrechtliche Nichtanerkennung eines Dienstverhältnisses zwischen Ehegatten infolge eklatanten Mißverhältnisses zwischen behaupteter Halbtagsstätigkeit und Honorierung; keine Verletzung im Eigentumsrecht durch denkunmögliche Gesetzesanwendung; keine Verletzung im Gleichheitsrecht durch gleichheitswidrige Gesetzeshandhabung

Spruch

Die Beschwerde wird abgewiesen.

Begründung**Entscheidungsgründe:**

I. 1. Der Bf., ein freiberuflich tätiger Architekt, erhob gegen die Einkommensteuerbescheide 1974 und 1975 Berufung, weil das Finanzamt von ihm unter dem Titel "Personalaufwand (Schreibkraft)" als Betriebsausgabe geltend gemachte Zuwendungen an seine Ehefrau von je 9120 S nicht anerkannte. Mit Bescheid vom 2. Mai 1979 wies die Finanzlandesdirektion für Vbg. das Rechtsmittel ab und begründete die Berufungsentscheidung im wesentlichen folgendermaßen:

"Die Frage, ob für die Mitwirkung des Ehegatten im Betrieb des Ehepartners ein Entgelt zu entrichten ist, wurde durch die erwähnte Rechtsänderung" (gemeint: durch das Bundesgesetz über die Neuordnung der persönlichen Rechtswirkungen der Ehe, BGBl. 412/1975) "nicht berührt. Die bloße Erfüllung der nunmehr im §90 ABGB normierten Beistandspflicht begründet ebensowenig einen Entlohnungsanspruch wie die seinerzeit auf §92 ABGB beruhende Beistandspflicht der Ehefrau. Dies schließt nicht aus, daß zwischen Ehegatten ein Dienstvertrag rechtswirksam geschlossen werden kann. Dazu bedarf es nach der Rechtsprechung des VwGH einer besonderen Vereinbarung zwischen den Ehegatten, die, um mit abgabenrechtlicher Wirkung das von den Ehegatten behauptete Rechtsverhältnis anerkennen zu können, ausreichend nach außen zum Ausdruck kommen muß. Eine solche Vereinbarung darf nicht bloß behauptet werden, sondern muß auf einer überzeugenden Begründung beruhen, die im Einzelfall die Annahme rechtfertigt, daß die Mitwirkung der Ehefrau im Betrieb des Ehemannes über ihre familienrechtliche Beistandspflicht hinausgeht, da im Abgabenrecht ganz allgemein der Grundsatz gilt, daß - besonders unter Familienangehörigen - eindeutige, klare und jeden Zweifel ausschließende Abreden bestehen müssen, um mit abgabenrechtlicher Wirkung das von den Parteien behauptete Rechtsverhältnis anerkennen zu können. Weiters ist für die abgabenrechtliche Anerkennung von Dienstverhältnissen zwischen nahen Angehörigen erforderlich, daß die Entlohnung die gleiche ist, wie die von fremden Dienstnehmern (vgl. VwGH vom 5. 12. 1973, Zl. 789/73, 26. 2. 1975, Zl. 1966/73, 11. 11. 1975, Zl. 985/75, und die dort angeführte Vorjudikatur).

Nach den durchgeführten Ermittlungen besteht kein Dienstvertrag zwischen dem Berufungsführer und seiner Ehegattin. Ein Lohnkonto wird nicht geführt. Eine Anmeldung der Ehegattin bei der Sozialversicherung ist nach dem Vorbringen des Berufungsführers wegen Nichtüberschreitung der 'Geringfügigkeitsgrenze' nicht erfolgt. Nach seinem Vorbringen verrichtet sie folgende Arbeiten: Führung der Korrespondenz, der

Leistungsverzeichnisse und buchmäßigen Aufzeichnungen (Einnahmen-Ausgabenrechnung), Ausfertigung der Honorarnoten, Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen, fallweise Ausfertigung von Eingabeplänen, Akten- und Prospektablage, Botengänge zur Bank, Einkauf von Büromaterial.

Abgesehen davon, daß sich das Dienstverhältnis zwischen dem Berufungsführer und seiner Ehegattin nicht nach außenhin manifestiert, spricht gegenständlich insbesondere die Entlohnung gegen die Ernsthaftigkeit eines Dienstverhältnisses. Nach dem Vorbringen des Berufungsführers im durchgeführten Ermittlungsverfahren sowie bei der mündlichen Berufungsverhandlung ersetzt die Ehegattin durch die Verrichtung der genannten Arbeiten eine sonst notwendige Halbtagskraft. Wenn der Berufungsführer seiner Ehegattin eine Entlohnung von monatlich 760 S gewährt, war sie zweifellos unterentlohnt. Eine Entlohnung in dieser Höhe liegt erheblich unter der, wie sie Fremden für eine Halbtagsbeschäftigung gewährt wird. Unter Familienfremden wäre ein Dienstverhältnis unter den gleichen Bedingungen nicht abgeschlossen worden. Das Dienstverhältnis kann daher nicht mit steuerlicher Wirkung anerkannt werden."

2. Gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion richtet sich die auf Art144 B-VG gestützte Beschwerde, in welcher der Bf. eine Verletzung des verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechtes auf Unversehrtheit des Eigentums sowie des Gleichheitsrechtes geltend macht und die Bescheidaufhebung sowie - hilfsweise - die Beschwerdeabtretung an den VfGH begehrt.

II. Der VfGH hat über die Beschwerde erwogen:

1. Bei der aus der Sicht dieser Beschwerdesache gegebenen und auch vom Bf. nicht in Zweifel gezogenen verfassungsrechtlichen Unbedenklichkeit der Rechtsgrundlagen des angefochtenen Bescheides könnte nach der ständigen Rechtsprechung des VfGH (zB VfSlg. 9693/1983 bzw. 9726/1983) die geltend gemachte Verletzung des verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechtes auf Unversehrtheit des Eigentums nur stattgefunden haben, wenn die Behörde das Gesetz in denkunmöglicher Weise angewendet hätte, und die weiters behauptete Verletzung des Gleichheitsrechtes, wenn die Behörde der angewendeten Rechtsvorschrift fälschlicherweise einen gleichheitswidrigen Inhalt unterstellt oder wenn sie bei der Erlassung des Bescheides Willkür geübt hätte. Dies trifft jedoch, wie die folgenden Ausführungen zeigen, insgesamt nicht zu.

a) Der Bf. betont in der vorliegenden Beschwerde selbst das offenkundige Mißverhältnis zwischen der behaupteten Halbtagsstätigkeit seiner Ehegattin und der Honorierung in Höhe von (bloß) 760 S monatlich. Wenn die Abgabenbehörde bei dieser Sachlage das Vorliegen eines Dienstverhältnisses verneinte, so erscheint diese Wertung bereits aufgrund des von ihr ins Treffen geführten Arguments als denkunmöglich, daß unter Familienfremden ein Dienstverhältnis zu den gleichen Bedingungen nicht abgeschlossen worden wäre. Von einer denkunmöglichen Gesetzesanwendung - worunter nach der ständigen Rechtsprechung des Gerichtshofs (s. das schon angeführte Erk. VfSlg. 9693/1983) ein besonders gravierender, mit Gesetzlosigkeit auf eine Stufe zu stellender Fehler zu verstehen ist - kann somit nicht die Rede sein.

b) Nach der Lage des Beschwerdefalles, in dem ein willkürliches Vorgehen der belangten Finanzlandesdirektion weder behauptet wurde noch sonst erkennbar ist, käme eine Verletzung des Gleichheitsrechtes nur in Betracht, wenn die Auffassung der Behörde auf einem gleichheitswidrigen Fehlverständnis des Gesetzes beruhte. Der in diese Richtung zielende, nämlich eine Diskriminierung aufgrund der Ehe behauptende Beschwerdevorwurf ist jedoch ebenfalls nicht berechtigt.

Der VfGH nahm in ständiger Rechtsprechung den Standpunkt ein, eine die steuerrechtliche Anerkennung von Dienstverhältnissen zwischen Ehegatten versagende Rechtsvorschrift könne vom Blickpunkt des Gleichheitsgebotes her nicht damit gerechtfertigt werden, daß die eheliche Verbindung die Möglichkeit von nur vorgetäuschten Dienstverhältnissen besonders erleichtere (s. insbesondere VfSlg. 8709/1979 mit weiteren Judikaturhinweisen). Damit wird jedoch die Befugnis der Abgabenbehörde nicht in Frage gestellt, das Vorliegen eines behaupteten Dienstverhältnisses zwischen Ehegatten im Einzelfall zu verneinen, wenn triftige Gründe gegen die Behauptung des Abgabepflichtigen sprechen. Daß ein solcher Grund insbesondere in einem derart offenkundigen und eklatanten Mißverhältnis zwischen dem zeitlichen Ausmaß der Beschäftigung und der Höhe der Entlohnung liegen kann, welches ein Dienstverhältnis zwischen zueinander fremden Personen geradezu ausschließt, kann nach Meinung des Gerichtshofs nicht ernstlich bezweifelt werden.

2. Das Beschwerdeverfahren erbrachte keinen Anhaltspunkt für die Annahme, daß der Bf. in einem anderen als den geltend gemachten verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechten verletzt worden wäre oder daß eine Rechtsverletzung infolge Anwendung einer rechtswidrigen generellen Norm stattgefunden hätte.

Die Beschwerde war sohin abzuweisen.