

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

16.04.1991

Geschäftszahl

90/14/0043

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 Oberösterreich (Berufungssenat I) vom 1. September 1989, Zl. 10/23/1-BK/D-1987, betreffend Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer 1980 sowie Umsatz- und Einkommensteuer 1984 und 1985, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird, soweit er das Jahr 1980 betrifft, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Im übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 9.270,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer übt den Beruf eines Ausgleichsvermittlers aus.

Für 1980 wurden keine Abgabenerklärungen abgegeben. Auf Grund von Ermittlungen des Finanzamtes wurde festgestellt, daß in diesem Jahr Einkünfte zugeflossen seien, was eine Schätzung zur Folge hatte.

Abweichend von den Einkommensteuererklärungen 1984 und 1985 wurde vom Finanzamt die an die Ehegattin des Beschwerdeführers bezahlte Miete nicht als Betriebsausgabe anerkannt. Weiters wurden Privatanteile der geltend gemachten Kfz- und Tageszeitungskosten ausgeschieden.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde den Berufungen des Beschwerdeführers gegen die betreffenden Abgabenbescheide nur teilweise Folge, wobei im wesentlichen folgendes ausgeführt wurde:

1. UMSATZ-, EINKOMMEN- UND GEWERBESTEUER 1980

Im Zuge der Einsicht in Gerichtsakten sei festgestellt worden, daß der Beschwerdeführer der Firma H. rund DM 18.000,-- geschuldet habe. Darunter hätten sich auch Schulden befunden, die aus dem Verkauf eines gebrauchten Pkw der Marke BMW 316, Rechnung vom 23. Juli 1980, in Höhe von DM 8.100,--, herrührten. Der Beschwerdeführer habe sich geweigert, diese Schulden zu zahlen, da er für seine Arbeit in der Verlassenschaft W. Rechnungen in einer diesen Betrag übersteigenden Höhe habe. Im Zuge einer Gerichtsverhandlung gab der Beschwerdeführer als Privatankläger befragt an, mit H. sei vereinbart gewesen, daß der Kaufpreis des Pkw BMW mit den Beistandskosten verrechnet werden würde, dies etwa nach Ablauf von sechs Monaten; der Kaufvertrag sei am 11. März 1980 abgeschlossen worden. Da trotz mehrmaliger Aufforderung zur Aufklärung dieses Sachverhaltes eine entsprechende Mitwirkung verweigert worden sei und auch nicht mit Festsetzung von Zwangstrafen habe erreicht werden können, habe sich das Finanzamt veranlaßt gesehen, eine entsprechende Schätzung nach § 184 BAO vorzunehmen. Es sei dabei davon ausgegangen worden, daß Einnahmen aus dem angeführten Geschäftsfall in Höhe von DM 18.000,-- (= S 124.560,--) im Jahr 1980 zugeflossen seien. Dazu seien noch weitere Honorare in Höhe von S 35.000,-- geschätzt worden, sodaß sich Gesamteinnahmen in Höhe von

S 160.000,-- ergeben würden. Davon seien S 30.000,-- als Betriebsausgaben zum Ansatz gebracht worden, wodurch sich ein Gewinn aus Gewerbebetrieb in Höhe von S 130.000,-- ergebe. Hinsichtlich der Umsatzsteuer werde von Bruttoeinnahmen in Höhe von S 160.000,-- ausgegangen. In der Berufungsschrift sei auf die durchgeführte Schätzung nicht eingegangen, sondern vielmehr behauptet worden, daß 1980 keine Einkünfte aus

selbständiger Tätigkeit über S 10.000,- vorgelegen seien. Diese Behauptung sei jedoch unter Heranziehung des Inhaltes der Gerichtsakten als widerlegt anzusehen. Die belangte Behörde sei der Auffassung, daß im gegenständlichen Fall sowohl die Schätzungsberechtigung gegeben sei, als auch die Höhe der Schätzung insbesondere durch die Anlehnung an die Forderung von über DM 18.000,- durchaus den tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnissen am nächsten komme.

2. UMSATZ- UND EINKOMMENSTEUER 1984 UND 1985

a) Mietzahlungen Büro

Es sei nur ein mündlicher Mietvertrag abgeschlossen worden. Hiedurch mangle es bereits am von der Rechtsprechung geforderten Merkmal, daß ein zwischen nahen Angehörigen abgeschlossener Vertrag nach außen ausreichend zum Ausdruck gebracht werde. Darüber hinaus sei festgestellt worden, daß die Ehegattin des Beschwerdeführers im Jahr 1984 gar keine Liegenschaft besessen habe. Weitere Bemühungen des Finanzamtes, trotz Fehlens eines schriftlichen Vertrages den entsprechenden Sachverhalt noch näher zu klären, seien vom Beschwerdeführer nicht unterstützt worden, indem dieser nicht nur seiner Mitwirkungspflicht nicht nachgekommen sei, sondern sogar eine entsprechende Klärung anläßlich einer Erhebung an Ort und Stelle verhindert habe; hiebei sei der Zutritt zum "streitgegenständlichen" Büro verweigert worden.

b) Kfz-Privatanteil

Die Auffassung des Beschwerdeführers, es sei keineswegs ungewöhnlich und widerspreche keinesfalls der Erfahrung des täglichen Lebens, daß ein Pkw nur zu beruflichen Zwecken und das Fahrzeug der Ehegattin für Privatfahrten benützt werde, werde von der belangten Behörde nicht geteilt. Der Beschwerdeführer führe kein Fahrtenbuch, aus dem eine lückenlose betriebliche Verwendung des Pkws hervorgehen würde und er habe auch sonst seine Auffassung nicht beweisen können. In der Berufungsschrift betreffend 1985 sei ausdrücklich ausgeführt worden, daß das Kraftfahrzeug fast zur Gänze betrieblich genutzt werde, was mit der Folgerung, daß kein Privatanteil auszuschneiden sei, im Widerspruch stehe. Auf Grund der im Berufungsverfahren gemachten Angaben sei anzunehmen, daß ein Privatanteil in Höhe von 20 Prozent des Kfz-Aufwandes den tatsächlichen Verhältnissen des vorliegenden Falles am nächsten komme.

c) Privatanteil Tageszeitungen

Nach herrschender Ansicht seien Aufwendungen für Tageszeitungen etc. nach den allgemeinen Grundsätzen des § 20 Abs. 1 Z. 2 EStG 1972 nicht als Betriebsausgaben absetzbar. Die Einwendungen des Beschwerdeführers, wonach er als Inhaber eines Sanierungs- und Ausgleichsvermittlungsbüros eine lokale Zeitung und eine Oberösterreichische Zeitung unbedingt benötige, seien vom Finanzamt ohnedies dadurch entsprechend gewürdigt worden, daß die Hälfte des erklärten Aufwandes bereits anerkannt worden sei. Da die private Veranlassung der Zeitungen zumindest genauso hoch einzustufen sei, sei dem Antrag, den Privatanteil an beiden Zeitungen nur mit 10 Prozent anzunehmen, nicht stattzugeben gewesen.

Durch diesen Bescheid erachtet sich der Beschwerdeführer in dem Recht auf ordnungsgemäße Abgabenfestsetzung und auf vollständige und richtige Ermittlung des maßgeblichen Sachverhaltes verletzt. Er beantragt, den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

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

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

1. UMSATZ-, EINKOMMEN- UND GEWERBESTEUER 1980

Der Beschwerdeführer bekämpft die Ansicht der belangten Behörde, ihm wären 1980 aus seinem Rechtsverhältnis mit H. DM 18.000,- zugeflossen. Die belangte Behörde hatte sich hiebei auf eine zwischen dem Beschwerdeführer und H. getroffene Verrechnungsvereinbarung gestützt.

Bei einer Aufrechnung fließt der Forderungsbetrag im Zeitpunkt des Wirksamwerdens der Aufrechnung zu (vgl. Schubert-Pokorny-Schuch-Quantschnigg, Einkommensteuerhandbuch

2. Auflage, § 19 Tz 9). Einer einvernehmlichen Aufrechnung sind wegen der herrschenden Vertragsfreiheit - abgesehen von insolvenzrechtlichen Vorschriften - keine Grenzen gesetzt; die Parteien können beliebige Forderungen miteinander ausgleichen und so die gegenseitigen Verbindlichkeiten aufheben (vgl. Koziol-Welser, Grundriß des bürgerlichen Rechts I, 8. Auflage, Seite 265). Es war daher zulässig, die Kompensation von (auch noch nicht gerichtlich genehmigten) Beistandskosten des Beschwerdeführers (für die H. nach der Aktenlage als Erbe des Pflegebefohlenen haftete) mit der Pkw-Kaufpreisforderung des H. zu vereinbaren.

Die belangte Behörde konnte sich bei ihrer diesbezüglichen Feststellung auf die Aussage des Beschwerdeführers als Privatankläger in einem Strafverfahren stützen. Danach war der Pkw-Kaufvertrag am 11. März 1980 abgeschlossen worden; etwa sechs Monate später - somit noch 1980 - war die Kompensationsvereinbarung getroffen worden. Diese Aussage wurde dem Beschwerdeführer im Abgabenverfahren wörtlich vorgehalten. Er unterließ es aber, den Vorhalt, in dem er um Aufklärung des Geschäftsfalles ersucht worden war, trotz Erinnerung und Verhängung von Zwangsstrafen inhaltlich zu beantworten. Soweit er nunmehr in seiner Beschwerde versucht, das Datum des Kaufvertragsabschlusses auf 23. Juli 1980 zu verlegen, handelt es sich um eine im verwaltungsgerichtlichen Verfahren unzulässige und

unbeachtliche Neuerung. Daß die Pkw-Rechnung mit 23. Juli 1980 datiert wurde, schließt nicht aus, daß der Kaufvertrag schon früher zustande gekommen war. Inwieweit der Zeitpunkt des Vertragsabschlusses aus den Steuererklärungen der Jahre 1983 bis 1986 zu ersehen sein soll, wird vom Beschwerdeführer nicht näher ausgeführt. Der belangten Behörde kann somit nicht entgegengetreten werden, wenn sie auf Grund der eigenen Aussage des Beschwerdeführers in einem Gerichtsverfahren einen Zufluß von Beistandskosten durch einverständliche Kompensation mit einer Kaufpreisforderung des H. im Jahr 1980 annahm.

Soweit die belangte Behörde allerdings von einem Zufluß in der Höhe von DM 18.000,- ausging, hält der Gerichtshof ihre Beweiswürdigung für un schlüssig: Aus der erwähnten Aussage des Beschwerdeführers ergibt sich lediglich, daß Gegenstand der Kompensation die Pkw-Kaufpreisforderung gewesen war. Diese betrug unstrittig DM 8.100,- (entsprechend der Pkw-Rechnung). Den Betrag von DM 18.000,- entnahm die belangte Behörde der gerichtlichen Aussage des H. Aus dieser läßt sich zwar ableiten, daß die Forderungen des Beschwerdeführers die Forderung des H. überschritten. H. sagte weiters aus, der Beschwerdeführer habe lediglich einen Pkw bei ihm gekauft. Woraus sich aber eine Gesamtforderung des H. von DM 18.000,- zusammensetzen soll, ist nicht nachvollziehbar. Auch aus den von H. vorgelegten Buchhaltungsunterlagen ergibt sich eine solche Forderung nicht. Auffällig ist, daß im betreffenden Gerichtsprotokoll der Pkw-Kaufpreis zunächst mit DM 18.000,- angeführt, dann aber auf DM 8.100,- ausgebessert wurde. Es ist daher vorstellbar, daß der Betrag von DM 18.000,- der in der Folge laut Protokoll von H. als Schuldenstand angegeben, vom Beschwerdeführer bei seiner gerichtlichen Vernehmung aber als unerklärlich bezeichnet wurde, ebenfalls auf einen Schreibfehler zurückzuführen ist. Im übrigen könnte der Aussage des H. eine 1980 erfolgte Kompensationsvereinbarung betreffend einen Betrag von DM 18.000,- nicht entnommen werden.

Der Gerichtshof ist daher der Ansicht, daß ohne weitere Aufklärung des Sachverhaltes lediglich von einem Kompensationsbetrag von DM 8.100,- ausgegangen werden dürfte. Durch ihre im aufgezeigten Umfang un schlüssige Beweiswürdigung belastete die belangte Behörde den angefochtenen Bescheid mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften, weshalb er - soweit er das Jahr 1980 betrifft - gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 VwGG aufzuheben war.

2. UMSATZ- UND EINKOMMENSTEUER 1984 UND 1985

a) Mietzahlungen Büro

Der Beschwerdeführer führt aus, auch ein mündlicher Mietvertrag über einen Büroraum sei rechtswirksam, weshalb die Mietzahlungen an seine Ehegattin als Betriebsausgaben anzusehen wären.

Es trifft zu, daß der Abschluß von Mietverträgen nach Zivilrecht nicht der Schriftform bedarf. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt die steuerliche Anerkennung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen aber voraus, daß sie a) nach außen hinreichend zum Ausdruck kommen, weil sonst steuerliche Folgen willkürlich herbeigeführt werden könnten, b) einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und c) auch zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären. Diese Kriterien haben ihre Bedeutung im Rahmen der Beweiswürdigung. Sie kommen in Fällen zum Tragen, in denen berechnete Zweifel am wahren wirtschaftlichen Gehalt einer behaupteten vertraglichen Gestaltung bestehen (vgl. u.a. das hg. Erkenntnis vom 20. November 1990, Zl. 89/14/0090).

Der Beschwerdeführer übergibt, daß seine Ehegattin im Jahre 1984 unstrittig nicht eine Liegenschaft besaß, daß er nie offen legte, welcher Rechtstitel seine Ehegattin zu einer Vermietung berechtigt haben soll und welchen eindeutigen Inhalt ein Mietvertrag hätte, sowie daß er eine behördliche Besichtigung des angeblichen Büros verhinderte, weshalb nicht einmal feststeht, ob ein solcher Raum überhaupt existierte.

Unter diesen Umständen ist es nicht als rechtswidrig zu erkennen, wenn die belangte Behörde den Mietzahlungen des Beschwerdeführers an seine Ehegattin die steuerliche Anerkennung versagte.

b) Kfz-Privatanteil

Der Beschwerdeführer bekämpft den Ansatz eines 20prozentigen Kfz-Privatanteils, weil er seinen Pkw ausschließlich betrieblich nutzte.

Er führte aber in einer seiner Berufungsschriften selbst aus, daß das Kraftfahrzeug fast zur Gänze - d.h. eben nicht ausschließlich - für betriebliche Zwecke verwendet werde. Ein Fahrtenbuch, das zum Nachweis der behaupteten Nutzung gedient hätte, wurde nicht geführt (vgl. Schubert-Pokorny-Schuch-Quantschnigg a.a.O. § 4 Tz 50, sowie das hg. Erkenntnis vom 12. Juni 1985, Zlen. 83/13/0219, 0232, 0233); die in den Berufungsverfahren gemachten Angaben über betriebliche Fahrten können ein solches nicht ersetzen und schließen eine private Nutzung nicht aus. Die belangte Behörde war daher zur Schätzung eines Privatanteiles berechtigt. Wenn sie diesen Anteil mit 20 Prozent des Kfz-Aufwandes annahm, hält dies der Verwaltungsgerichtshof im Beschwerdefall nicht für rechtswidrig (vgl. auch das hg. Erkenntnis vom 30. Jänner 1991, Zl. 90/13/0165).

c) Privatanteil Tageszeitungen

Der Beschwerdeführer betont sein berufliches Interesse am Wirtschafts- und Inseratenteil der von ihm bezogenen Zeitungen (Oberösterreichische Nachrichten und Rieder Volkszeitung) und meint, der Privatanteil wäre nur mit 10 Prozent anzusetzen gewesen.

Hiezu genügt es, gemäß § 43 Abs. 2 zweiter Satz VwGG auf die einschlägige Rechtsprechung des Gerichtshofes zu verweisen (vgl. aus jüngerer Zeit die Erkenntnisse vom 16. Dezember 1986, Zl. 84/14/0110, und vom 28. April 1987, Zl. 86/14/0169). Die Eignung einer Tages- oder Wochenzeitung, fallweise beruflich bedeutsame Informationen zu bieten, ändert nichts daran, daß Zeitungen wie die in Rede stehenden auch bei einem Ausgleichsvermittler Wirtschaftsgüter darstellen, die ihrer Natur nach dem privaten Lebensbereich des Steuerpflichtigen zugerechnet werden müssen (vgl. auch Hofstätter-Reichel, Kommentar zur Einkommensteuer, § 20 EStG 1972, Seite 23 f, Stichwort "Tageszeitungen, Magazine"). Dadurch, daß die belangte Behörde die strittigen Aufwendungen dennoch zum Teil als betrieblich veranlaßt und somit als Betriebsausgaben anerkannte, wird der Beschwerdeführer in seinen Rechten nicht verletzt.

Dem Beschwerdeführer ist es demnach nicht gelungen, hinsichtlich der Jahre 1984 und 1985 eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen, weshalb seine Beschwerde insoweit gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen war.

Die Kostenentscheidung beruht auf den §§ 47 ff VwGG. Aufwandsatz wurde im beantragten Umfang zugesprochen. Art. III Abs. 2 der Verordnung BGBl. Nr. 104/1991 konnte keine Anwendung finden, weil der Beschwerdeführer bei Einbringung seiner Beschwerde als Schriftsatzaufwand nur einen Teil jenes Betrages begehrte, der zu diesem Zeitpunkt als Pauschbetrag festgesetzt war (vgl. Dolp, Die Verwaltungsgerichtsbarkeit, 3. Auflage, Seite 698).