

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

22.11.2001

Geschäftszahl

98/15/0057

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Meinel und die Hofräte Dr. Karger, Dr. Sulyok, Dr. Fuchs und Dr. Zorn als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Zehetner, über die Beschwerde des F in H, vertreten durch Dr. Gerald Carli, Rechtsanwalt in Hartberg, Raimund-Obendrauf-Straße 9, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Steiermark (Berufungssenat) vom 30. September 1997, Zl. RV 038- 8/04/97, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer 1991 bis 1994 sowie Umsatz- und Einkommensteuer 1991 bis 1994, zu Recht erkannt:

Spruch**Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.**

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 4.565 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer, ein Steuerberater, erzielt u. a. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Für die Jahre 1991 bis 1994 erklärte er jeweils negative Einkünfte aus einem Vermietungsobjekt in G., M.-Gasse 5, zur Einkommen- und Umsatzsteuer.

In einem Bericht über eine abgabenbehördliche Prüfung vom 26. Juli 1996 (betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Zeiträume 1991 bis 1994) traf der Prüfer unter Tz. 24 ("Privatnutzung von Teilen des Mietobjektes M.-Gasse 5 in G.") die Feststellung, dass Teile dieses Mietobjektes von den beiden Kindern des Beschwerdeführers genutzt würden. Diese Privatnutzung beziehe sich auf 15,13 % der Gesamtfläche des Objektes. Die auf diese Privatnutzung entfallenden Einnahmen und Werbungskosten seien nach Ansicht des Prüfers aus dem "Verrechnungskreis der Einkünfte aus V + V" auszuscheiden. Die mit den Kindern des Beschwerdeführers getroffenen mietrechtlichen Vereinbarungen wiesen keinen wirtschaftlichen Gehalt auf (die Mieten stammten ausschließlich aus um- bzw. rückgeleiteten Eigenmitteln des Vaters = Vermieter). Es handle sich um willkürliche Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des Zivilrechtes, wodurch die gesetzlichen Unterhaltsverpflichtungen nicht unterlaufen werden könnten.

Das Finanzamt nahm auf der Grundlage des Prüfungsberichtes die Verfahren betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1991 bis 1994 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf und trug in den sodann neu erlassenen Sachbescheiden betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für diese Jahre (u.a.) den Feststellungen betreffend teilweise Privatnutzung des Mietobjektes Rechnung.

Der vom Beschwerdeführer erhobenen Berufung gab die belangte Behörde mit dem angefochtenen Bescheid - mit Ausnahme eines im verwaltungsgerichtlichen Verfahren nicht mehr strittigen Berufungspunktes betreffend Einkommensteuer 1994 - keine Folge. Zur Begründung führte die belangte Behörde aus, es sei unbestritten, dass der Beschwerdeführer in den streitgegenständlichen Jahren seinen in G. studierenden Kindern gegenüber zivilrechtlich zur Unterhaltsleistung verpflichtet gewesen sei. Dieser Unterhaltsverpflichtung sei der Beschwerdeführer u.a. in der Form nachgekommen, dass er seinen Kindern während ihres Studiums Wohnflächen in seinem Miethaus in G. zur Verfügung gestellt habe. Wenn der Beschwerdeführer für diese private Nutzung seiner Räumlichkeiten von seinen Kindern ein Mietentgelt kassiert habe ("welches er sich - da diesbezüglich finanziellen Mittel ja von ihm stammen - in wirtschaftlicher Betrachtungsweise (§ 21 BAO) quasi selbst bezahlt hat"), so sei dieser "Zahlungsvorgang" auch dem privaten Bereich zuzuordnen und nicht geeignet, die vom Beschwerdeführer beabsichtigten steuerlichen Wirkungen zu entfalten. Dies bedeute, dass einerseits die auf die gegenständlichen Wohnflächen entfallenden Mietentgelte sowohl ertrags- als auch umsatzsteuerlich nicht anzusetzen seien und andererseits die mit der privaten Nutzung der Wohnflächen im

Zusammenhang stehenden Aufwendungen nichtabzugsfähige Aufwendungen der Lebensführung darstellten (folglich auch die darauf entfallenden Vorsteuern nicht zu berücksichtigen seien). Der Hinweis u.a. auf die selbständige Dispositionsfähigkeit der Kinder vermöge an dieser Beurteilung nichts zu ändern. Zu der auch in Berufung gezogenen Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer 1991 bis 1994 bemerkte die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid, dass sich die amtswegige Wiederaufnahme nicht nur auf die in Streit gezogenen Prüfungsfeststellungen, sondern auf eine Reihe von weiteren Prüfungsfeststellungen gestützt habe. Die dafür relevanten Tatsachen und Beweismittel seien der Abgabenbehörde erst im Zuge des Betriebsprüfungsverfahrens zur Kenntnis gelangt. Dagegen habe der Beschwerdeführer im Berufungsverfahren nichts vorgebracht. Ebenso habe der Beschwerdeführer keine Umstände ins Treffen geführt, die eine Ermessensübung betreffend Wiederaufnahme als unbillig erscheinen ließen.

Die Behandlung der gegen den angefochtenen Bescheid vor dem Verfassungsgerichtshof erhobenen Beschwerde hat dieser mit Beschluss vom 23. Februar 1998, B 2827/97-3, abgelehnt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die antragsgemäß zur Entscheidung abgetretene Beschwerde erwogen:

Durch die Formulierung, dass nach § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 Aufwendungen des Steuerpflichtigen für den Haushalt und den Unterhalt seiner Familienangehörigen bei den einzelnen Einkunftsarten nicht abgezogen werden dürfen, hat der Gesetzgeber zum Ausdruck gebracht, dass auch rechtliche Gestaltungen, die darauf abzielen, derartige Aufwendungen in das äußere Erscheinungsbild von Einkünften zu kleiden, steuerlich unbeachtlich bleiben sollen. Dies auch dann, wenn sie einem Fremdvergleich standhalten sollten. Demgemäß hat es der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 16. Dezember 1998, 93/13/0299, als mit der Rechtslage im Einklang stehend angesehen, wenn - im damaligen Beschwerdefall - die auf die an die Ehefrau vermietete Wohnung entfallenden Mieteinnahmen als auch die entsprechenden Aufwendungen aus der Einkommen- und Umsatzsteuerbemessungsgrundlage ausgeschieden werden und den damit im Zusammenhang stehenden Vorsteuern die Abzugsfähigkeit versagt wird. Entscheidend sei, ob der Steuerpflichtige einen Aufwand als Abzugspost geltend machen möchte, der mit der Befriedigung seines Wohnbedürfnisses oder mit dem Wohnbedürfnis seiner Familienangehörigen in wirtschaftlichem Zusammenhang steht. Darauf, ob dieser Aufwand im Rahmen der gewählten rechtlichen Konstruktion (ganz oder teilweise) von dritter Seite ersetzt wird, komme es nicht an.

Dass der Beschwerdeführer auf Grund des Gesetzes verpflichtet war, Unterhalt für seine beiden Kinder zu leisten, ist unbestritten. Werden aber Unterhaltsleistungen betreffend eine entsprechende Wohnversorgung der Kinder in das äußere Erscheinungsbild von Einkünften gekleidet, so hat dies nach den im oben zitierten Erkenntnis angestellten Überlegungen steuerlich unbeachtlich zu bleiben. Wenn der Beschwerdeführer darauf hinweist, die Kinder hätten auf Grund ihrer Dispositionsfreiheit auch die Möglichkeit gehabt, ihr von den Eltern entgegengenommenes Geld auch anderweitig für eine entsprechende Wohnversorgung auszugeben, ändert dies nichts an der im Beschwerdefall gegebenen tatsächlichen Nutzung von Wohnflächen im Mietobjekt des Beschwerdeführers durch seine Kinder. Auf die fremdübliche Gestaltung der vom Beschwerdeführer als Vermieter mit seinen Kindern abgeschlossenen Mietverträge kommt es für die gegenständliche Beurteilung ebenso wenig an, wie auf die Überlegungen zum seinerzeitigen Ankauf des Mietobjektes (dieses sei lt. Beschwerde nicht zur Wohnversorgung der Kinder des Beschwerdeführers gedacht gewesen, sondern um ein ergänzendes Einkommen "für seine Pension" zu gewährleisten).

Dass die Kinder des Beschwerdeführers die von ihrem Vater angemieteten Wohnflächen während ihres Studiums zu Wohnzwecken nutzten, war im Verwaltungsverfahren nicht strittig. Es ist damit auch nicht ersichtlich, worin die Relevanz eines in der Beschwerde gerügten Verfahrensmangels gelegen sein könnte, wonach es Aufgabe "der zuständigen Referenten" gewesen wäre, sich ein Bild über die vom Beschwerdeführer vermietete Wohnfläche zu verschaffen. Auch der - im Übrigen schon im Verwaltungsverfahren bekannte - "relativ geringe" von den Kindern genutzte Teil des dem Beschwerdeführer gehörenden Wohnhauses M.-Gasse 5 im Ausmaß von rd. 15 % bedeutet nicht, dass es sich dabei "keineswegs um eine Privatnutzung" durch die beiden Kinder des Beschwerdeführers handelte.

Die Beschwerde - die zur Frage der Wiederaufnahme der Verfahren keine eigenständigen Ausführungen enthält - erweist sich sohin als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.

Wien, am 22. November 2001