jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2001/1/31 99/13/0249

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 31.01.2001

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §115 Abs1;
BAO §115 Abs2;
EStG 1988 §16 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Hargassner, Dr. Fuchs und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. iur. Mag. (FH) Schärf, über die Beschwerde des RP in W, vertreten durch Dorda Brugger & Jordis, Rechtsanwälte GmbH in Wien I, Dr. Karl Lueger-Ring 12, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 7. Oktober 1999, GZ RV/601-15/16/99, betreffend Jahresausgleich für 1990, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Begründung

Der Beschwerdeführer bezog im Streitjahr 1990 neben Arbeitslohn von zwei Arbeitgebern (der A-Bank und der D. GmbH) als Milizoffizier des Österreichischen Bundesheeres Bezüge nach dem Heeresgebührengesetz.

In einem Antrag vom 16. Dezember 1992 (Eingangsstampiglie des Finanzamtes 16. August 1993) machte der Beschwerdeführer für das Jahr 1990 Werbungskosten in Höhe von S 203.644,08 geltend. Nach einer entsprechenden Aufstellung handelte es sich bei diesen Aufwendungen um Mitgliedsbeiträge, Fahrtkosten, Kosten von Fachliteratur und Arbeitsmittel, Kosten eines Autotelefons und eines Telefaxgerätes, Aufwendungen für Arbeitsessen, Fortbildung und Postgebühren.

Nach einem entsprechenden Vorhalt führte der Beschwerdeführer in einer Eingabe vom 2. November 1993 aus, die beantragten Werbungskosten würden vor allem mit dem Projekt "elektronischer Schießelementeermittler für Granatwerfer (eSEE)" zusammenhängen. Der Beschwerdeführer habe in den Jahren 1980 bis 1982 ein Programm zur elektronischen Feuerleitung für Granatwerfer für das österreichische Bundesheer entwickelt. 1983 sei die Einführung

dieses Feuerleitsystems vom damaligen Armeekommandanten beantragt worden. Seither sei das Rüstungsplanungsverfahren mit Unterbrechungen anhängig. Der Beschwerdeführer habe im Jahre 1990 Einkünfte in der Form erzielt, dass er Entschädigungen gemäß dem Heeresgebührengesetz erhalten habe. Weiters habe er Einkünfte von der D. GmbH erhalten, die das Schutzgehäuse für den eSEE herstellen werde. Insbesondere die Fahrtkosten und die Postgebühren sowie Teile der Arbeitsmittel stünden im Zusammenhang mit diesem Projekt. Zum Beispiel hätten die Fahrtkosten den Besprechungen mit den verschiedenen Dienststellen des Bundesministeriums für Landesverteidigung und den Teilnahmen an den diversen Erprobungsschießen gedient. Die weiteren Werbungskosten stünden mit der Tätigkeit des Beschwerdeführers bei der A-Bank und einem Joint-Venture-Projekt der R. GmbH in Zusammenhang.

Mit einem Schriftsatz vom 26. November 1993 wurde der Beschwerdeführer um eine Trennung der Werbungskosten nach Einkunftsarten ersucht.

In einer Eingabe vom 18. Dezember 1993 führte der Beschwerdeführer aus, von einem großen österreichischen Industriebetrieb sei zugesagt worden, mit ihm einen auf ein Jahr befristeten Dienstvertrag abzuschließen, wenn das Projekt eSEE vom Bundesministerium für Landesverteidigung ausgeschrieben werde. Sollte es dem Unternehmen gelingen, den Zuschlag zu erhalten, werde dieser befristete Dienstvertrag in einen unbefristeten umgewandelt. Die Höhe des Jahresgehaltes des Beschwerdeführers werde mit einem bestimmten gestaffelten Prozentsatz an der Höhe der Auftragssumme orientiert werden, wobei die Auftragssumme über S 100,000.000,-- liegen dürfte. Aus Gründen der Geheimhaltung sei es dem Beschwerdeführer aber nicht möglich, genaue Stückzahlen und Stückpreise sowie den Namen des Industriebetriebes zu nennen. In einer Anlage zu dieser Eingabe wurde eine Aufgliederung der Werbungskosten auf die Einkünfte aus der Tätigkeit bei der A-Bank mit S 42.927,84 und auf das Projekt eSEE mit S 162.036,24 vorgenommen.

Im daraufhin erlassenen Jahresausgleichsbescheid für 1990 wurden die geltend gemachten Werbungskosten für das Projekt eSEE dem Grunde nach anerkannt, jedoch wurden von den Aufwendungen für das Autotelefon ein Privatanteil von 40 % und von den Kosten für Arbeitsessen ein solcher von 50 % ausgeschieden.

In der Berufung gegen diesen Bescheid wurde hinsichtlich des Aufwandes für das Autotelefon ausgeführt, ein Privatinteresse sei zum Zeitpunkt der Anschaffung nicht vorgelegen. Die Anschaffungskosten seien daher zur Gänze als Werbungskosten anzuerkennen. Von den Gesprächsgebühren seien höchstens 10 % als Privatanteil auszuscheiden. Hinsichtlich des Aufwandes für "Arbeitsessen" wurde geltend gemacht, dass in acht Fällen mehr als nur ein Gast bewirtet worden sei.

Mit einer Berufungsvorentscheidung vom 19. April 1999 wurde der Berufung teilweise stattgegeben. Die Privatanteile an den Aufwendungen für das Autotelefon und die Arbeitsessen wurden herabgesetzt.

Im Zuge des Jahresausgleichsverfahrens für das Jahr 1993 wurde der Beschwerdeführer am 7. April 1999 unter anderem befragt, ob ihm auf Grund des Projektes eSEE bis 1999 Einkünfte zugeflossen seien. In einer Eingabe vom 16. April 1999 wurde dazu ausgeführt, für das Rüstungsplanungsverfahren gebe es keine gesetzliche Grundlage. Sämtliche Planungsverfahren unterlägen der militärischen Verschlusssachen-Verordnung. Es seien dem Beschwerdeführer keine anderen Einkünfte bis 1999 zugeflossen.

Am 18. April 1999 legte der Beschwerdeführer ein als "Fachtechnisches Gutachten" einer Abteilung des Bundesministeriums für wirtschaftliche Angelegenheiten bezeichnetes Schriftstück vom 4. Juni 1992 vor. Darin wurden die früheren Tätigkeiten des seit 13. Mai 1992 in diesem Bundesministerium als Vertragsbediensteter tätigen Beschwerdeführers ausführlich dargestellt. Danach sei der Beschwerdeführer seit 1. März 1985 als Exportbereichsleiter der D. GmbH tätig gewesen, wobei er die Märkte in im Einzelnen genannten Ländern bearbeitet habe. Der Beschwerdeführer sei auch für die korrekte Durchführung des aktiven Veredelungsverkehrs durch die D. GmbH verantwortlich gewesen. Weiters habe sein Aufgabenbereich in der Betreuung von internationalen Joint-Ventures der D. GmbH in Australien, Hongkong, China, USA, Kanada und Großbritannien bestanden. Ab 1986 sei der Beschwerdeführer als Konsulent bei der C. AG in Zürich beschäftigt gewesen. Die praktischen Erfahrungen, die sich der Bedienstete dabei erworben habe, seien bei der Betreuung des Rüstungsplanungsprojektes des Bundesministeriums für Landesverteidigung von ausschlaggebender Bedeutung. Das Aufgabengebiet des Beschwerdeführers bei der A-Bank sei in der Bearbeitung eines "Bioforschungs-Joint-Ventures" mit Dänemark gelegen gewesen.

Mit Bescheid vom 11. Juni 1999 wurde die Berufungsvorentscheidung vom 19. April 1999 betreffend

Jahresausgleich 1990 von der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland gemäß § 299 Abs. 1 lit. c und Abs. 2 BAO aufgehoben. Die Aufsichtsbehörde wertete dabei als Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften zunächst den Umstand, dass das Finanzamt es unterlassen habe zu überprüfen, mit welcher konkreten Zahlung im Sinne des Heeresgebührengesetzes der Beschwerdeführer für seine behauptete Tätigkeit in Zusammenhang mit dem Projekt "eSEE" entschädigt worden sei. Hinsichtlich der Frage, ob allenfalls vorbereitende Werbungskosten vorliegen könnten, wurde von der Aufsichtsbehörde ausgeführt, der Beschwerdeführer habe den Namen des Unternehmens, bei dem er angeblich Aussichten auf ein Dienstverhältnis gehabt hätte, nicht genannt. Eine ausreichende Bestimmtheit liege daher nicht vor. Ein Zusammenhang mit Einkünften sei auch deswegen nicht anzunehmen, weil der Beschwerdeführer selbst angegeben habe, bis 1999 keine Einkünfte aus dem Projekt bezogen zu haben. In dem "Fachtechnischen Gutachten" des Bundesministerium für wirtschaftliche Angelegenheiten werde das Projekt "eSEE" nicht erwähnt.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Jahresausgleichsbescheid 1990 wurde abgeändert. Die im Zusammenhang mit dem Projekt "eSEE" entstandenen Aufwendungen in der Höhe von S 162.036,24 wurden nicht als Werbungskosten anerkannt. In der Begründung des angefochtenen Bescheides wurde insbesondere ausgeführt, bei den Bezügen, die der Beschwerdeführer nach dem VI. Abschnitt des Heeresgebührengesetzes erhalten habe, handle es sich um eine Pauschalentschädigung für die Zeit der Teilnahme an Übungen iSd § 39 Abs 1 HGG und nicht um Einnahmen aus dem Projekt "eSEE".

Von der D. GmbH - die im Rahmen des Projektes "eSEE" Schutzgehäuse herstellen sollte - habe der Beschwerdeführer für einen Monat des Jahres 1990 einen Bezug von S 46.162,-- erhalten. In den Folgejahren habe er von der D. GmbH keine Bezüge mehr bekommen. In dem "Fachtechnischen Gutachten" des Bundesministeriums für wirtschaftliche Angelegenheiten vom 4. Juni 1992 werde das Projekt "eSEE" nicht erwähnt. Die beschriebene Tätigkeit des Beschwerdeführers bei der D GmbH als Exportbereichsleiter im aktiven Veredelungsverkehr lasse auf keinen Zusammenhang mit dem Projekt "eSEE" schließen. Das Vorliegen einer bindenden Vereinbarung, dass dieses Unternehmen das Schutzgehäuse für "eSEE" herstellen werde, sei nicht einmal behauptet worden. Es ergäben sich daher nach dem gesamten Akteninhalt keine Anhaltspunkte für einen Zusammenhang zwischen den Bezügen von der D. GmbH und den Aufwendungen für das Projekt "eSEE".

Dem Vorbringen des Beschwerdeführers, es bestehe die Zusage eines großen österreichischen Industriebetriebs, mit ihm für den Fall, dass das Unternehmen den Auftrag zur Herstellung des "eSEE" erhalte, einen Dienstvertrag abzuschließen, es sei ihm aber aus Gründen der Geheimhaltung nicht möglich, den Namen des Industriebetriebes zu nennen, hielt die belangte Behörde entgegen, es sei Aufgabe des Abgabepflichtigen, durch gesteigerte Mitwirkung "das Defizit amtswegiger Erhebungsmöglichkeiten "auszugleichen. Der Beschwerdeführer habe selbst angegeben, bisher keine Einnahmen aus dem Projekt "eSEE" erhalten zu haben. Dies stehe mit der Aktenlage in Einklang, wonach der Beschwerdeführer 1991 Bezüge iSd § 69 Abs. 3 EStG 1988 sowie Arbeitslosengeldbezüge und Bezüge von Notstandshilfe, 1992 Bezüge von Notstandshilfe und Bezüge nach § 69 Abs. 3 EStG 1988 sowie ab 4. Mai 1992 Bezüge vom Bundesministerium für wirtschaftliche Angelegenheiten erhalten habe. Da der Beschwerdeführer keine Einnahmen aus dem Projekt "eSEE" erhalten habe, seien die Aufwendungen nicht als Werbungskosten anzuerkennen, weil sie in keinem Zusammenhang mit Einnahmen stünden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Werbungskosten sind nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind demzufolge Wertabgaben, die durch die auf die Erzielung außerbetrieblicher Einkünfte ausgerichtete Tätigkeit veranlasst sind (vgl. Zorn in Hofstätter/Reichel, ESt-Kommentar, § 16, Tz 2). Auch Ausgaben, die vor der Erzielung steuerpflichtiger Einnahmen geleistet werden, können dabei grundsätzlich Werbungskosten sein, sofern sie im Zeitpunkt der Verausgabung auf die Vorbereitung und Aufnahme der Tätigkeit gerichtet sind und ernstlich darauf abzielen; dies muss klar und eindeutig nach außen in Erscheinung treten. Auch vergebliche Aufwendungen führen zu Werbungskosten. Dabei muss allerdings die ernsthafte Absicht zur Einkünfteerzielung klar erwiesen sein (vgl. Zorn, aaO, und die dort angeführte Rechtsprechung).

Vom Beschwerdeführer wird in der Beschwerdeschrift die Entwicklung des Projektes "eSEE" und seine beabsichtigte wirtschaftliche Verwertung ausführlich dargestellt. Soweit es sich dabei aber um neues Vorbringen handelt, ist dieses im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof unbeachtlich, zumal dem Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren

ausreichend Gelegenheit gegeben worden ist, den dem Beschwerdefall zu Grunde liegenden Sachverhalt darzustellen.

Unter Bedachtnahme auf das Vorbringen des Beschwerdeführers im Verwaltungsverfahren ist davon auszugehen, dass dieser nicht in der Lage gewesen ist, gegenüber den Abgabenbehörden einen ursächlichen Zusammenhang zwischen dem von ihm behaupteten Projekt "eSEE" und den als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen darzustellen. Trotz des lange andauernden Verwaltungsverfahrens hat der Beschwerdeführer keinerlei Beweismittel über die Existenz dieses von ihm behaupteten Projektes vorgelegt. Andererseits handelte es sich bei den geltend gemachten Aufwendungen im Wesentlichen um Fahrtkosten und Aufwendungen für ein Autotelefon und ein Telefaxgerät sowie für "Arbeitsessen", um Aufwendungen also, die keinen spezifischen Zusammenhang mit der Entwicklung und Vermarktung eines elektronischen Systems erkennen lassen. In der Beschwerdeschrift ist dabei zwar von hohen Investitionen in das Projekt "eSEE" die Rede; die geltend gemachten Aufwendungen wie Reise-, Telefon- und Repräsentationsspesen sind aber gerade keine Kosten einer Entwicklung von Software, sondern könnten allenfalls nur als ein mit der Vermarktung dieser Software zusammenhängender Aufwand angesehen werden. Der Beschwerdeführer hat es im Verwaltungsverfahren unterlassen, Behauptungen über die klare und eindeutige Veranlassung dieser Aufwendungen - und zwar wie dies zu fordern ist, jeder einzelnen der geltend gemachten Aufwendungen - durch das behauptete elektronische Entwicklungsprojekt aufzustellen.

Zu den vom Beschwerdeführer erhaltenen Entschädigungen nach dem Heeresgebührengesetz wird in der Beschwerde einerseits vorgebracht, es habe ein enger Zusammenhang mit dem Projekt "eSEE" bestanden, weil der Beschwerdeführer sein Fachwissen dem Bundesheer in der Form des "außerordentlichen Präsenzdienstes" zur Verfügung gestellt habe. Andererseits wird in der Beschwerde zugestanden, dass es sich bei diesen Entschädigungen um keine Projekteinnahmen "im engeren Sinn" gehandelt habe. Schon auf Grund dieses Vorbringens kann die Auffassung der belangten Behörde, es habe sich bei den vom Beschwerdeführer geltend gemachten Aufwendungen nicht um solche zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Pauschalentschädigungen für die Teilnahme an Übungen im Sinne des § 39 Abs 1 HGG gehandelt, nicht als rechtswidrig erkannt werden.

In der Beschwerdeschrift wird ferner vorgebracht, der Beschwerdeführer hätte im Falle eines erfolgreichen Abschlusses des Projektes eine leitende Funktion in einer von einem großen österreichischen Unternehmen zu gründenden Tochtergesellschaft erhalten. Mit diesem Vorbringen hat sich die belangte Behörde ausreichend auseinander gesetzt und auf die erhöhte Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen an der Ermittlung des Sachverhaltes hingewiesen. Damit ist die belangte Behörde im Ergebnis im Recht, hat der Beschwerdeführer doch keinerlei nähere Angaben über allenfalls aus einer solchen Beziehung in Aussicht gestellte Einkünfte gemacht. Mit seiner Argumentation übersieht der Beschwerdeführer dabei insbesondere, dass die Verwertung von entwickelten Softwareprodukten im Rahmen von Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit durchaus ungewöhnlich ist. Rechte an derartigen Werken werden üblicherweise durch eine Überlassung der Nutzungsrechte auf Grund von Werknutzungsverträgen wirtschaftlich verwertet. Die Absicht, die Verwertung der Nutzungsrechte durch die Bestellung zum Geschäftsführer einer neu zu gründenden Kapitalgesellschaft vorzunehmen, bedarf, um damit einen steuerlich beachtlichen Zusammenhang herzustellen, einer klaren und eindeutig dokumentierten Darstellung des Steuerpflichtigen. Dieses Vorbringen, wonach der Beschwerdeführer eine leitende Funktion in einem zu begründenden Unternehmen erhalten sollte, steht auch im Widerspruch zu dem Vorbringen in der Eingabe vom 18. Dezember 1993 - auf welche Eingabe sich die Beschwerdeschrift an anderer Stelle ausdrücklich bezieht - , wonach es dem Beschwerdeführer aus Gründen der Geheimhaltung nicht möglich sei, genaue Stückzahlen, Stückpreise, den Namen des Industriebetriebes und die vereinbarte Prozentsumme zu nennen. Eine Entlohnung eines Bediensteten in Form einer Umsatzbeteiligung stellt eine ungewöhnliche Gestaltung eines Dienstverhältnisses dar, die vom Steuerpflichtigen näher zu erläutern gewesen wäre.

Die belangte Behörde ist auch im Recht, wenn sie einen Zusammenhang zwischen den auf einem Lohnzettel der D GmbH als Dezemberbezug 1990 ausgewiesenen Einkünften und dem Projekt "eSEE" nicht zu erkennen vermochte. Zutreffend ist die belangte Behörde davon ausgegangen, dass die frühere Tätigkeit des Beschwerdeführers bei diesem Unternehmen als "Exportbereichsleiter" und die Betätigung des Unternehmens im aktiven Veredelungsverkehr auf einen Zusammenhang mit dem Projekt "eSEE" nicht schließen ließen. Die in der Beschwerdeschrift dazu neu aufgestellte Behauptung, er habe den Dezemberbezug 1990 dafür von der D. GmbH erhalten, dass er der D. GmbH die Teilnahme an dem Projekt "eSEE" ermöglicht habe und sein Fachwissen zur Entwicklung eines Schutzgehäuses zur

Verfügung gestellt habe, entbehrt der Schlüssigkeit, zumal vom Beschwerdeführer im gesamten Verfahren keine Angaben darüber gemacht worden sind, worin die Betätigung des von der D. GmbH betriebenen Unternehmens tatsächlich gelegen war.

Der Beschwerdeführer hat somit im Verwaltungsverfahren keinen Beweis erbracht, dass die von ihm geltend gemachten Aufwendungen dem Grunde nach auf eine Tätigkeit im Sinne des § 25 EStG abzielten. Davon, dass diese geltend gemachten Aufwendungen ernstlich mit der Aufnahme einer Tätigkeit als Geschäftsführer eines zur Verwertung eines Projektes "eSEE" gegründeten Unternehmens zusammenhingen, kann keine Rede sein, wurde doch im gesamten Verfahren kein Beweismittel für die Existenz dieses Projekts sowie für konkrete Vorbereitungshandlungen für ein derartiges Unternehmen angeboten.

Soweit der Beschwerdeführer die Verletzung des Parteiengehörs rügt, ist ihm entgegenzuhalten, dass ihm nach dem Inhalt der Verwaltungsakten oftmals Gelegenheit zur Darstellung des Sachverhaltes gegeben worden ist. Im Übrigen ergibt sich aus § 115 BAO keine Verpflichtung, die Partei zu der Rechtsansicht und zu den rechtlichen Schlussfolgerungen zu hören, die die Behörde ihrem Bescheid zugrunde zu legen gedenkt.

Die umfangreichen Einwendungen gegen die Rechtmäßigkeit des Aufhebungsbescheides der Aufsichtsbehörde vom 11. Juni 1999 gehen ins Leere, weil Gegenstand des Beschwerdeverfahrens der Berufungsbescheid vom 7. Oktober 1999 ist.

Soweit schließlich vom Beschwerdeführer gerügt wird, dass von den Abgabenbehörden die oftmaligen Vorsprachen und die dabei erzielten Besprechungsergebnisse nicht ausreichend "dokumentiert" worden seien, übersieht er, dass Anbringen zur Geltendmachung von Rechten oder zur Erfüllung von Verpflichtungen gemäß § 85 Abs 1 BAO grundsätzlich schriftlich einzureichen sind. Nach Abs. 3 dieser Gesetzesstelle hat die Abgabenbehörde mündliche Anbringen (nur) entgegenzunehmen, wenn dies die Abgabenvorschriften vorsehen, wenn dies für die Abwicklung des Abgabenverfahrens zweckmäßig ist oder wenn die Schriftform dem Einschreiter nach seinen persönlichen Verhältnissen nicht zugemutet werden kann. Vom Beschwerdeführer wurde aber nicht dargestellt, aus welchen Gründen er den Sachverhalt mündlich vorgebracht hat. Auch hat er den Inhalt dieser mündlichen Vorbringen in der Beschwerdeschrift nicht näher dargestellt; es kann somit auch dieser Verfahrensrüge nicht entnommen werden, zu welchem anderen Bescheid die belangte Behörde hätte gelangen können, wenn sie über die behaupteten mündlichen Vorsprachen entsprechende Niederschriften aufgenommen hätte.

Soweit der Beschwerdeführer schließlich meint, das "Berechnungsblatt" stehe nicht in Einklang mit den in der Berufungsvorentscheidung ausgewiesenen Beträgen, ist ihm entgegenzuhalten, dass er unterschiedliche Beträge (einmal die "Bruttobezüge" und das andere Mal die Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit) miteinander vergleicht.

Aus den angeführten Gründen erweist sich die Beschwerde als unbegründet, sodass sie gemäß § 42 Abs 1 VwGG abzuweisen war.

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

Wien, am 31. Jänner 2001

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2001:1999130249.X00

Im RIS seit

03.05.2001

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at