

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch St.V., über die Beschwerden vom 23. Jänner 2015 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Hollabrunn Korneuburg Tulln vom 12. Jänner 2015, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2011 bis 2013 zu Recht erkannt:

Den Beschwerden wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Nach Erlassung einer teilweise stattgebenden Beschwerdevorentscheidung bildet den Gegenstand des Vorlageantrages folgender Beschwerdepunkt:

Tz. 2 Gehaltsaufwand für den Ehegatten der Beschwerdeführerin (Bf.):

Berechnung des Korrekturbetrages zum Gehalt (des Ehegatten der Bf.) lt. VorBP.

Bruttogehalt lt. Kollektivvertrag für Angestellte in der Beschäftigungsgruppe 1 + 10% Zuschlag

	2011	2012	2013
Bruttogehalt lt. Lohnzettel/Monat	1.859,13	1.837,50	1.743,37
Bruttogehalt inkl. Zuschlag lt. BP	1.305,30	1.311,02	1.323,60
	553,83	526,48	419,77
Korrekturbetrag lt. BP/Jahr	7.753,62	7.370,72	5.876,78
Korrekturbetrag lt. Konto	2.595,36	2.502,15	3.396,35
Kürzung Gehalt lt. BP	5.158,26	4.868,57	2.480,43

In den *Beschwerden* wird zu diesem Punkt vorgebracht:

Anlässlich der Vor-BP wurde festgestellt, dass der anerkennbare Gehaltsaufwand für den Gatten nach den Einkünften der anderen Beschäftigten zu berechnen ist und diese Einkünfte maximal um 10% übersteigen darf. Geleistete Überstunden sind hier nicht einzurechnen.

An diese Auflage habe ich mich gehalten, die Berechnungen in den steuerlichen Feststellungen sind daher unrichtig.

Hier wird ein Bruttogehalt inkl. Überstunden einem Bruttogehalt laut nicht näher bezeichnetem Kollektivvertrag gegenübergestellt, von dessen Differenz der Netto-Korrekturbetrag aus der Einnahmen/Ausgabenrechnung abgezogen wird.

Entsprechend den Vorgaben der Vor-BP ergibt sich aber folgende Berechnung:

2011:

(Ehegatte der Bf.), 40 Wochenstunden:

(Jahresnettobezug 2011 (Nettobezug monatlich mal 14)	16.758,00 €
Korrekturbetrag lt. Konto (auf privat)	-2.595,36 €
ergibt Jahresnettobezug 2011	14.162,64 €

Vergleich mit den beiden anderen DN:

S... 25 Wochenstunden, Jahresnetto (umgerechnet auf 40 Wochenstunden € 16.352,42)	10.208,45 €
P..., 20 Wochenstunden, Jahresnetto (umgerechnet auf 40 Wochenstunden € 16.438,24)	8.171,61 €

Der Jahresnettobezug des Gatten der Bf. liegt daher unter dem der anderen Dienstnehmer, eine Hinzurechnung ist unrichtig.

2012:

(Ehegatte der Bf.), 40 Wochenstunden:

(Jahresnettobezug 2012 (Nettobezug monatlich mal 14)	16.758,00 €
Korrekturbetrag lt. Konto (auf privat)	-2.502,15 €
ergibt Jahresnettobezug 2012	14.255,85 €

Vergleich mit den beiden anderen DN:

S... 25 Wochenstunden, Jahresnetto (umgerechnet auf 40 Wochenstunden € 17.092,62)	10.651,81 €
P..., 20 Wochenstunden, Jahresnetto (umgerechnet auf 40 Wochenstunden € 17.448,70)	8.673,92 €

Der Jahresnettobezug des Gatten der Bf. liegt daher unter dem der anderen Dienstnehmer, eine Hinzurechnung ist unrichtig.

2013:

(Ehegatte der Bf.), 40 Wochenstunden:

(Jahresnettobezug 2013 (Nettobezug monatlich mal 14)	16.758,00 €
Korrekturbetrag lt. Konto (auf privat)	-3.396,35 €
ergibt Jahresnettobezug 2013	13.361,65 €

Vergleich mit den beiden anderen DN:

S... 25 Wochenstunden, Jahresnetto (umgerechnet auf 40 Wochenstunden € 16.954,09)	10.651,81 €
P..., 20 Wochenstunden, Jahresnetto (umgerechnet auf 40 Wochenstunden € 16.730,77)	8.317,03€

Der Jahresnettobezug des Gatten der Bf. liegt daher unter dem der anderen Dienstnehmer, eine Hinzurechnung ist unrichtig.

In der Bescheidbegründung zu den *Beschwerdevorentscheidungen* wird zu diesem Punkt ausgeführt:

a) Gehaltsaufwand

Im Rahmen der Betriebsprüfung wurde der Gehaltsaufwand für den Gatten (der Bf.) in Anlehnung an die Vorprüfung entsprechend gekürzt. Dagegen wird in der Beschwerde eingewendet, dass die dazu angestellten Berechnungen unrichtig seien — es würde ein Bruttogehalt inkl. Überstunden einem Bruttogehalt lt. nicht näher bezeichnetem Kollektivvertrag gegenübergestellt und von der Differenz sei der Netto-Korrekturbetrag aus der Einnahmen/Ausgabenrechnung abgezogen worden. Lt. eigener Berechnung liege der Jahresnettobezug unter dem der anderen Dienstnehmer, die Hinzurechnung sei daher unrichtig.

Beurteilung im Rahmen der BVE:

Die Vorprüfung hat den Gehalt des Ehegatten auf einen Bruttogehalt lt. Kollektivvertrag für Angestellte in der Beschäftigungsgruppe 1 im 3. bis 5. Berufsjahr mit 10%igem Zuschlag berechnet. In weiterer Folge wurde auf ein Nettogehalt umgerechnet und dieser Betrag mit dem tatsächlich ausbezahlten Nettobetrag verglichen. Dieser Differenzbetrag wurde hinzugerechnet.

Ausgehend von dieser Beurteilung wurde bei der beschwerdegegenständlichen Prüfung der Gehalt lt. Kollektivvertrag für Angestellte von Ärzte und Ärztinnen (Stand 1. Jänner 2014, 10.-12. Berufsjahr, 10 % Zuschlag) herangezogen und wurden diese Beträge mit dem Gehalt des Ehegatten verglichen und die Differenz hinzugerechnet. Unrichtig sind die Aussagen in der Beschwerde, dass bei der Vorprüfung ein Vergleich zu den anderen Mitarbeitern hergestellt wurde. Es wurde vielmehr klar herausgearbeitet, dass die Arbeit des Gatten nicht mit der einer Ordinationsgehilfin vergleichbar ist (Botenfahrten, Metroeinkäufe, Überprüfung der Krankenkassenabrechnungen, tägliche Post) und diese

Tätigkeiten jedenfalls zumindest teilweise unter die eheliche Mitwirkungspflicht fallen. Weiters ist aufgrund der steuerlich geltend gemachten Aufwendungen zu schließen, dass der Gatte in den beschwerdegegenständlichen Jahren noch einen Kfz-Handel betrieb (dieser Kfz-Handel wurde im Zeitraum der VorBP noch nicht betrieben). Es wird daher die Beschwerde in diesem Punkt als unbegründet abgewiesen. Sie werden weiters darauf hingewiesen, dass bei einem Vorlageantrag jedenfalls eine genaue Darstellung der ausgeübten Tätigkeiten, Dienstvertrag, Zeitaufzeichnungen, Befähigungsnachweise, etc. vorzulegen sind sowie die tatsächliche ausgeübte Tätigkeit Gegenstand von weiteren Ermittlungen sein wird, damit der Sachverhalt für die Vorlage an das Bundesfinanzgericht vollständig vorliegt.

In den *Vorlageanträgen* werden zu diesem Punkt die den Beschwerden von der Bf. zugrunde gelegten Berechnungen des Gehaltsaufwandes für ihren Gatten wiederholt und ergänzend vorgebracht:

Es wird in der Entscheidung der Erstinstanz auf diese Berechnungen, die auf Basis der BP für 2004 bis 2006 erstellt wurden, keinerlei Bezug genommen, auch wird nicht berücksichtigt, dass inzwischen für 2011 das 10. Beschäftigungsjahr erreicht wurde. Weiters wird — anders als in der VorBP — von einem Bruttobezug ausgegangen und auch die Zurechnungen brutto ermittelt. Diese Zurechnungen werden dann dem Nettogehalsaufwand auf dem Gehaltskonto gegenübergestellt. Diese Berechnung ist — wie schon in der Beschwerde ausgeführt — unrichtig. Entweder ist in allen Fällen von brutto oder netto auszugehen.

Für die von meinem Gatten erbrachten Tätigkeiten wäre um das gleiche Entgelt kein Fremdpersonal zu bekommen. Diese Tätigkeiten umfassten im Jahr 2011 die laufende EDV-Betreuung (mit Ausnahme der Softwareerstellung), Warenbeschaffung für die Ordination, Belegüberprüfung und sortieren als Basis für die Einnahmen-Ausgabenrechnung, Zahlungsverkehr, Überprüfung der eingehenden Krankenkassenabrechnungen (nicht deren Erstellung), die tägliche Post, sowie Botenfahrten und die umfangreichen Reinigungsarbeiten in der Ordination (Hygieneverordnung).

Alle diese Arbeiten könnte ich auf Grund meiner täglichen Ordinationszeiten nicht persönlich durchführen.

Zeitaufzeichnungen werden monatlich wie auch für die beiden anderen Beschäftigten geführt und können jederzeit vorgelegt werden.

Ich wiederhole daher den bereits in der Beschwerde gestellten Antrag, die im Prüfungsprotokoll unter Tz 2 angeführten Hinzurechnungen nicht vorzunehmen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Übereinstimmend gehen das Finanzamt und die Bf. davon aus, die Höhe der anzuerkennenden Gehaltszahlungen an den Ehegatten der Bf. gemäß der Vorgangsweise

der Vor-BP zu bestimmen (und bestehen diesbezüglich seitens des Bundesfinanzgerichtes keine Bedenken).

Die bezughabende Feststellung der Vor-BP lautet:

Die Betriebsprüfung kürzt daher den Gehalt des Ehegatten auf einen Bruttogehalt laut Kollektivvertrag für Angestellte in der Beschäftigungsgruppe 1 im 3. bzw. 4 bzw. 5. Berufsjahr und rechnet einen 10%igen Zuschlag zum Bruttolohn.

Auf dieser Grundlage ergeben sich folgende Berechnungen:

2011:

monatl. Bruttogehalt Kollektivvertrag BG 1, 10. Bj.: € 1.186 + 10%	1.305,00 €
= Jahresnettogehalt	14.773,14 €
Jahresnettogehalt laut Lohnkonto (Spalte 1)	19.041,00 €
Differenz	4.267,86 €
abzüglich Korrekurbetrag lt. Konto (auf privat)	-2.595,36 €
Kürzung Gehalt lt. Erkenntnis (statt 5.158,26 € lt. BP)	1.672,50 €

2012:

monatl. Bruttogehalt Kollektivvertrag BG 1, 11. Bj.: € 1.191,84 + 10%	1.311,02 €
= Jahresnettogehalt	14.820,56 €
Jahresnettogehalt laut Lohnkonto (Spalte 1)	18.999,46 €
Differenz	4.178,90 €
abzüglich Korrekurbetrag lt. Konto (auf privat)	-2.502,15 €
Kürzung Gehalt lt. Erkenntnis (statt 4.868,57 € lt. BP)	1.676,75 €

2013:

monatl. Bruttogehalt Kollektivvertrag BG 1, 12. Bj.: € 1.203,28 + 10%	1.323,61 €
= Jahresnettogehalt	15.045,64 €
Jahresnettogehalt laut Lohnkonto (Spalte 1)	18.138,84 €
Differenz	3.093,20 €
abzüglich Korrekurbetrag lt. Konto (auf privat)	-3.396,35 €
Teilstorno Korrbetrag lt. Erkenntnis (statt Kürzung 2.480,43 € lt. BP)	-303,15 €

Berechnung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit:

2011:

Einkünfte aus selbständiger Arbeit lt. Beschwerdevorentscheidung	121.399,32 €
--	--------------

abzüglich Hinzurechnung lt. BP	- 5.158,26 €
Kürzung Gehalt - Hinzurechnung lt. Erkenntnis	1.672,50 €
Einkünfte aus selbständiger Arbeit lt. Erkenntnis	117.913,56 €

2012:

Einkünfte aus selbständiger Arbeit lt. Beschwerdevorentscheidung	154.735,70 €
abzüglich Hinzurechnung lt. BP	- 4.868,57 €
Kürzung Gehalt - Hinzurechnung lt. Erkenntnis	1.676,75 €
Einkünfte aus selbständiger Arbeit lt. Erkenntnis	151.543,88 €

2013:

Einkünfte aus selbständiger Arbeit lt. Beschwerdevorentscheidung	133.922,48 €
abzüglich Hinzurechnung lt. BP	- 2.480,43 €
Teilstorno Korrbetrag lt. Erkenntnis	- 303,15 €
Einkünfte aus selbständiger Arbeit lt. Erkenntnis	131.138,90 €

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Berechnung der Einkommensteuer 2011:

Einkünfte aus selbständiger Arbeit	117.913,56 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	117.913,56 €
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):	
Pauschbetrag für Sonderausgaben	-60,00 €
Einkommen	117.853,56 €

Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:

(117.853,56 - 60.000,00) x 0,5 + 20.235,00	49.161,78 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	49.161,78 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	49.161,78 €
Einkommensteuer	49.161,78 €
Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	0,22 €
Festgesetzte Einkommensteuer	49.162,00 €

Berechnung der Einkommensteuer 2012:

Einkünfte aus selbständiger Arbeit	151.543,88 €
------------------------------------	--------------

Gesamtbetrag der Einkünfte	151.543,88 €
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):	
Pauschbetrag für Sonderausgaben	-60,00 €
Einkommen	151.483,88 €
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:	
$(151.483,88 - 60.000,00) \times 0,5 + 20.235,00$	65.976,94 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	65.976,94 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	65.976,94 €
Einkommensteuer	65.976,94 €
Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	0,06 €
Festgesetzte Einkommensteuer	65.977,00 €

Berechnung der Einkommensteuer 2013:

Einkünfte aus selbständiger Arbeit	131.138,90 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	131.138,90 €
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):	
Pauschbetrag für Sonderausgaben	-60,00 €
Einkommen	131.078,90 €
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:	
$(131.078,90 - 60.000,00) \times 0,5 + 20.235,00$	55.774,45 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	55.774,45 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	55.774,45 €
Einkommensteuer	55.774,45 €
Kapitalertragsteuer	-87,56 €
Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	0,11 €
Festgesetzte Einkommensteuer	55.687,00 €

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichem Erkenntnis wurde nicht über eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung entschieden.

Gegen diese Entscheidung ist daher gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG iVm § 25a Abs. 1 Verwaltungsgerichtshofgesetz 1985 eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 9. Mai 2017