

TE Vwgh Erkenntnis 1985/3/26 84/14/0059

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 26.03.1985

Index

20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

ABGB §98;

BAO §184 Abs1;

EStG 1972 §16 Abs1 Z1;

EStG 1972 §16 Abs1 Z7;

EStG 1972 §16 Abs1 Z9;

EStG 1972 §16 Abs1;

EStG 1972 §16;

EStG 1972 §20 Abs1 Z1;

EStG 1972 §20 Abs1 Z2;

EStG 1972 §34;

1. ABGB § 98 heute

2. ABGB § 98 gültig ab 01.01.1978 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 280/1978

1. BAO § 184 heute

2. BAO § 184 gültig ab 01.01.1962

1. EStG 1972 § 16 gültig von 23.12.1987 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018

2. EStG 1972 § 16 gültig von 21.12.1985 bis 22.12.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 557/1985

3. EStG 1972 § 16 gültig von 22.12.1984 bis 20.12.1985 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 531/1984

4. EStG 1972 § 16 gültig von 17.12.1983 bis 21.12.1984 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 612/1983

5. EStG 1972 § 16 gültig von 14.12.1983 bis 16.12.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 587/1983

6. EStG 1972 § 16 gültig von 27.11.1982 bis 13.12.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 570/1982

7. EStG 1972 § 16 gültig von 31.12.1981 bis 26.11.1982 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 620/1981

8. EStG 1972 § 16 gültig von 01.01.1981 bis 30.12.1981 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 545/1980

9. EStG 1972 § 16 gültig von 30.12.1977 bis 31.12.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 645/1977

10. EStG 1972 § 16 gültig von 23.07.1975 bis 29.12.1977 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 391/1975

11. EStG 1972 § 16 gültig von 09.08.1974 bis 22.07.1975 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 469/1974

12. EStG 1972 § 16 gültig von 16.01.1974 bis 08.08.1974 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 27/1974

11. EStG 1972 § 16 gültig von 09.08.1974 bis 22.07.1975 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 469/1974
12. EStG 1972 § 16 gültig von 16.01.1974 bis 08.08.1974 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 27/1974
13. EStG 1972 § 16 gültig von 13.12.1972 bis 15.01.1974
1. EStG 1972 § 20 gültig von 31.12.1981 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
2. EStG 1972 § 20 gültig von 31.12.1975 bis 30.12.1981 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 636/1975
3. EStG 1972 § 20 gültig von 13.12.1972 bis 30.12.1975
1. EStG 1972 § 20 gültig von 31.12.1981 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
2. EStG 1972 § 20 gültig von 31.12.1975 bis 30.12.1981 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 636/1975
3. EStG 1972 § 20 gültig von 13.12.1972 bis 30.12.1975
1. EStG 1972 § 34 gültig von 23.01.1992 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
2. EStG 1972 § 34 gültig von 07.08.1987 bis 22.01.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 380/1987
3. EStG 1972 § 34 gültig von 22.12.1984 bis 06.08.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 531/1984
4. EStG 1972 § 34 gültig von 14.12.1983 bis 21.12.1984 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 587/1983
5. EStG 1972 § 34 gültig von 01.01.1983 bis 31.12.1982 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 243/1982
6. EStG 1972 § 34 gültig von 27.11.1982 bis 13.12.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 570/1982
7. EStG 1972 § 34 gültig von 01.03.1982 bis 26.11.1982 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 111/1982
8. EStG 1972 § 34 gültig von 20.12.1980 bis 28.02.1982 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 563/1980
9. EStG 1972 § 34 gültig von 01.07.1978 bis 19.12.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 280/1978
10. EStG 1972 § 34 gültig von 30.12.1977 bis 30.06.1978 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 645/1977
11. EStG 1972 § 34 gültig von 09.08.1974 bis 29.12.1977 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 469/1974
12. EStG 1972 § 34 gültig von 13.12.1972 bis 08.08.1974

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Reichel und die Hofräte Dr. Schubert, Dr. Hnatek, Dr. Pokorny und Dr. Karger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Kommissär Dr. Schöller, über die Beschwerde des HJ in S, vertreten durch Dr. Leopold Hirsch, Rechtsanwalt in Salzburg, Giselakai 51, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Salzburg vom 2. März 1984, Zl. 110 - GA3 - DWe/1982, betreffend Lohnsteuer 1978, nach durchgeführter Verhandlung, und zwar nach Anhörung des Vortrages des Berichters sowie der Ausführungen des Vertreters der Beschwerde, Dr. Markus Orgler, und des Vertreters der belangten Behörde, Hofrat Dr. NW, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 19.420,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der in der Stadt Salzburg wohnhafte Beschwerdeführer ist Versicherungsvertreter mit dem Reisegebiet Salzburg, Oberösterreich und fallweise auch dem übrigen Bundesgebiet. Er begehrte für das Kalenderjahr 1978 wegen verschiedener Werbungskosten und außergewöhnlicher Belastungen die Eintragung eines entsprechenden Freibetrages auf der Lohnsteuerkarte. Das Finanzamt erkannte bei dieser Eintragung aber lediglich einen Teil der geltend gemachten Aufwendungen als Werbungskosten bzw. außergewöhnliche Belastungen an, wogegen der Beschwerdeführer Berufung erhob. Doch auch der angefochtene Bescheid trug dem Begehren des Beschwerdeführers nur teilweise Rechnung.

Vorliegende Beschwerde macht sowohl inhaltliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides als auch dessen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend.

Der Verwaltungsgerichtshof hat bezüglich der vor ihm noch strittigen Aufwendungen nach Durchführung der vom Beschwerdeführer beantragten Verhandlung erwogen:

I. Werbungskostenrömisches eins. Werbungskosten

1. Reisekosten-Tagesgelder

Der Beschwerdeführer machte in seinem Antrag auf Berücksichtigung erhöhter Werbungskosten für das Kalenderjahr 1978 vom 9. Jänner 1979 an "Mehrkosten für Verpflegung und Nächtigungen" bei Dienstreisen einen Betrag von monatlich insgesamt S 8.793,93 geltend. Davon entfallen nach einer Beilage S 5.760,-- auf den Verpflegungsaufwand ("Diäten"). Den Betrag von S 5.760,-- ermittelte der Beschwerdeführer in der Weise, daß er von durchschnittlich 24 Reisetagen monatlich ausging und pro Reisetag S 240,-- an Verpflegungskosten ansetzte. Die Zahl der Reisetage von durchschnittlich 24 monatlich errechnete der Beschwerdeführer anhand aktenkundiger monatlicher Aufstellungen, in denen unter anderem Reisedauer und Reiseziele an den einzelnen Reisetagen angegeben sind.

Das Finanzamt legte in seinem Bescheid dar, daß die Aufzeichnungen über die Reisetage grundsätzlich mit jenen in den Fahrtenbüchern übereinstimmten; es lägen jedoch nicht auch an allen verzeichneten Reisetagen Reisen vor, die die Berücksichtigung eines Verpflegungsmehraufwandes rechtfertigten, was etwa bei Tätigkeiten in der Umgebung von Salzburg zuträfe. Weiters werde nicht anerkannt, daß der Beschwerdeführer fast ausnahmslos während des ganzen Kalenderjahres jeden Samstag auswärts tätig gewesen sei und keinen Urlaub konsumiert habe. Das Finanzamt habe anhand der Aufzeichnungen des Beschwerdeführers errechnet, daß insgesamt 2661/12 Tagessätze als Werbungskosten steuerlich anerkannt werden könnten, das ergäbe insgesamt S 53.220,-- (= S 4.435,-- monatlich).

In der Berufung begehrte der Beschwerdeführer die Berücksichtigung der geltend gemachten Werbungskostenbeträge für "Diäten und Übernachtungen" in voller Höhe unter Hinweis auf seine ausschließliche Außendiensttätigkeit. Weiters legte der Beschwerdeführer eine Dienstgeberbestätigung vor, wonach er 1978 keinen Urlaub konsumiert habe.

Im angefochtenen Bescheid bemerkte die belangte Behörde unter Hinweis auf § 16 Abs. 1 Z. 9 EStG 1972, die dort vorgesehene Ausnahme von der Nachweispflicht betreffe nur die Höhe der Aufwendungen, nachzuweisen sei aber nach wie vor die Tatsache, daß überhaupt eine beruflich veranlaßte Reise vorliege. Dies sei auf Grund der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nur bei Zurücklegung größerer Entfernungen der Fall. In dem vom Beschwerdeführer erstellten Verzeichnis über seine Reisetage seien aber selbst bei Tätigkeiten in den unmittelbar an die Stadt Salzburg angrenzenden und praktisch noch zum weiteren Stadtgebiet gehörenden Gemeinden wie Anif, Grödig, Niederalm, Elixhausen und andere jeweils Tagesgelder verrechnet worden. Dieses Verzeichnis sei deshalb als Nachweis für die verrechneten Reisetage ebensowenig geeignet wie die allgemeine Bestätigung des Arbeitgebers über die Reisetage im Monat. Für 1977 habe die belangte Behörde durchschnittlich 19 Reisetage monatlich anerkannt, diese Schätzung erscheine ihr auch für das Jahr 1978 zutreffend, weil weder in der Tätigkeit des Beschwerdeführers noch im Reisegebiet Veränderungen eingetreten seien. Bei durchschnittlich 19 Reisetagen zu S 240,-- ergäben sich S 4.560,-

Im angefochtenen Bescheid bemerkte die belangte Behörde unter Hinweis auf Paragraph 16, Absatz eins, Ziffer 9, EStG 1972, die dort vorgesehene Ausnahme von der Nachweispflicht betreffe nur die Höhe der Aufwendungen, nachzuweisen sei aber nach wie vor die Tatsache, daß überhaupt eine beruflich veranlaßte Reise vorliege. Dies sei auf Grund der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nur bei Zurücklegung größerer Entfernungen der Fall. In dem vom Beschwerdeführer erstellten Verzeichnis über seine Reisetage seien aber selbst bei Tätigkeiten in den unmittelbar an die Stadt Salzburg angrenzenden und praktisch noch zum weiteren Stadtgebiet gehörenden Gemeinden wie Anif, Grödig, Niederalm, Elixhausen und andere jeweils Tagesgelder verrechnet worden. Dieses Verzeichnis sei deshalb als Nachweis für die verrechneten Reisetage ebensowenig geeignet wie die allgemeine Bestätigung des Arbeitgebers über die Reisetage im Monat. Für 1977 habe die belangte Behörde durchschnittlich 19 Reisetage monatlich anerkannt, diese Schätzung erscheine ihr auch für das Jahr 1978 zutreffend, weil weder in der Tätigkeit des Beschwerdeführers noch im Reisegebiet Veränderungen eingetreten seien. Bei durchschnittlich 19 Reisetagen zu S 240,-- ergäben sich S 4.560,-

monatlich als Tagesgelder.

Die Beschwerde führt in diesem Punkt aus, der Verwaltungsgerichtshof habe seine Rechtsprechung zum Reisebegriff mit dem Erkenntnis vom 21. September 1982, Zl. 81/14/0157, geändert. Dies trifft jedoch nicht zu, weil der Gerichtshof in diesem Erkenntnis lediglich die Begriffe "Platz" und "Gebietsvertreter" bestimmte und nur in diesem Zusammenhang dem Begriff der Reise im Sinn des § 16 Abs. 1 Z. 9 EStG 1972 keine Bedeutung beimaß. Die Beschwerde führt in diesem Punkt aus, der Verwaltungsgerichtshof habe seine Rechtsprechung zum Reisebegriff mit dem

Erkenntnis vom 21. September 1982, Zl. 81/14/0157, geändert. Dies trifft jedoch nicht zu, weil der Gerichtshof in diesem Erkenntnis lediglich die Begriffe "Platz" und "Gebietsvertreter" bestimmte und nur in diesem Zusammenhang dem Begriff der Reise im Sinn des Paragraph 16, Absatz eins, Ziffer 9, EStG 1972 keine Bedeutung beimaß.

Der Beschwerdeführer wendet sich auch zu Unrecht gegen den Ansatz eines Tagesgeldes von S 240,--. Handelt es sich doch dabei um den höchsten im § 26 Z. 7 EStG 1972 für das Streitjahr vorgesehenen Betrag, wie er gemäß § 16 Abs. 1 Z. 9 EStG 1972 ohne Nachweis als Werbungskosten anerkannt werden kann und wie ihn der Beschwerdeführer selbst in seinem Antrag vom 9. Jänner 1979 geltend machte. Die in der Beschwerde geforderte Valorisierung dieses Betrages konnte nur der Gesetzgeber vornehmen; sie ist erst durch die Einkommensteuergesetznovelle 1978, BGBl. Nr. 571, ab 1979 erfolgt. Der Beschwerdeführer wendet sich auch zu Unrecht gegen den Ansatz eines Tagesgeldes von S 240,--. Handelt es sich doch dabei um den höchsten im Paragraph 26, Ziffer 7, EStG 1972 für das Streitjahr vorgesehenen Betrag, wie er gemäß Paragraph 16, Absatz eins, Ziffer 9, EStG 1972 ohne Nachweis als Werbungskosten anerkannt werden kann und wie ihn der Beschwerdeführer selbst in seinem Antrag vom 9. Jänner 1979 geltend machte. Die in der Beschwerde geforderte Valorisierung dieses Betrages konnte nur der Gesetzgeber vornehmen; sie ist erst durch die Einkommensteuergesetznovelle 1978, Bundesgesetzblatt, Nr. 571, ab 1979 erfolgt.

Begründet ist aber der Beschwerdeeinwand, die belangte Behörde habe hinsichtlich der Reisetage einfach die Schätzung für das Jahr 1977 von 19 Reisetagen übernommen, obwohl ein entsprechendes Verzeichnis vorgelegen habe, sodaß eine Schätzung nicht vonnöten gewesen wäre. Es besteht nun in der Tat kein einsichtiger Grund, warum die belangte Behörde die Frage, ob der Beschwerdeführer Fahrten im Nahbereich oder im weiteren "Reisebereich" durchführte, anhand einer Schätzung nach den Reisetagen des Jahres 1977 und nicht anhand der Reiseaufzeichnungen des Beschwerdeführers für das Streitjahr beantwortete; dies umso weniger, als das Finanzamt sowohl in seinem Bescheid als auch in den in den Verwaltungsakten erliegenden Berechnungsunterlagen (Aktenblatt 39) die Reiseaufzeichnungen des Beschwerdeführers nach stichprobenartiger Überprüfung bezüglich des Reisezieles als grundsätzlich richtig ansah und auch bei der Berechnung der anzusetzenden Tagesgelder grundsätzlich von diesen Aufzeichnungen ausging. Im übrigen erscheint es auch nicht schlüssig, wenn die belangte Behörde in den Reiseaufzeichnungen des Beschwerdeführers aufscheinende Reiseziele gegen das Vorliegen von Reisen im Sinne des § 16 Abs. 1 Z. 9 EStG 1972 ins Treffen führt, dann aber eben diese Aufzeichnungen zur Lösung der Frage, wann eine solche Reise wohl vorliegt, ohne nähere Begründung für ungeeignet hält. Der zuletzt angeführte Beschwerdeeinwand zeigt sohin zutreffend einen Verfahrensmangel des angefochtenen Bescheides auf. Begründet ist aber der Beschwerdeeinwand, die belangte Behörde habe hinsichtlich der Reisetage einfach die Schätzung für das Jahr 1977 von 19 Reisetagen übernommen, obwohl ein entsprechendes Verzeichnis vorgelegen habe, sodaß eine Schätzung nicht vonnöten gewesen wäre. Es besteht nun in der Tat kein einsichtiger Grund, warum die belangte Behörde die Frage, ob der Beschwerdeführer Fahrten im Nahbereich oder im weiteren "Reisebereich" durchführte, anhand einer Schätzung nach den Reisetagen des Jahres 1977 und nicht anhand der Reiseaufzeichnungen des Beschwerdeführers für das Streitjahr beantwortete; dies umso weniger, als das Finanzamt sowohl in seinem Bescheid als auch in den in den Verwaltungsakten erliegenden Berechnungsunterlagen (Aktenblatt 39) die Reiseaufzeichnungen des Beschwerdeführers nach stichprobenartiger Überprüfung bezüglich des Reisezieles als grundsätzlich richtig ansah und auch bei der Berechnung der anzusetzenden Tagesgelder grundsätzlich von diesen Aufzeichnungen ausging. Im übrigen erscheint es auch nicht schlüssig, wenn die belangte Behörde in den Reiseaufzeichnungen des Beschwerdeführers aufscheinende Reiseziele gegen das Vorliegen von Reisen im Sinne des Paragraph 16, Absatz eins, Ziffer 9, EStG 1972 ins Treffen führt, dann aber eben diese Aufzeichnungen zur Lösung der Frage, wann eine solche Reise wohl vorliegt, ohne nähere Begründung für ungeeignet hält. Der zuletzt angeführte Beschwerdeeinwand zeigt sohin zutreffend einen Verfahrensmangel des angefochtenen Bescheides auf.

2. Fahrten mit öffentlichen Verkehrsmitteln, Straßenmaut u. dgl.

Unter diesem Titel begehrte der Beschwerdeführer, einen Betrag von S 250,-- monatlich auf der Lohnsteuerkarte einzutragen, welchem Begehren das Finanzamt in seinem Bescheid entsprach.

Die belangte Behörde vertritt im angefochtenen Bescheid dagegen die Auffassung, der vom Beschwerdeführer selbst geschätzte Betrag sei in Anbetracht dessen, daß er nach eigenen Angaben täglich mit dem Pkw unterwegs sei und in seinem Reisegebiet nur wenige Mautstraßen vorhanden wären, zu hoch; es wäre für derartige ausnahmsweise anfallende Aufwendungen ein durchschnittlicher Betrag von S 150,-- monatlich ausreichend.

Der Beschwerdeführer hält der belangten Behörde in diesem Punkt lediglich entgegen, sie habe den Betrag von S 150,- - monatlich gegenüber den beiden Vorjahren nicht valorisiert. Mit diesem Einwand vermag der Beschwerdeführer jedoch keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen, weil die fehlende Valorisierung noch nicht bedeutet, daß der Betrag von

S 150,-- absolut zu nieder wäre und die Schätzung in unzulässiger Weise jenen Grad an Unsicherheit überschreitet, der mit einer Schätzung notwendig verbunden ist.

3. Parkgebühren

Als Gebühr eines Parkplatzes bei seinem Arbeitgeber machte der Beschwerdeführer einen vom Finanzamt als Werbungskosten anerkannten Betrag von rund S 146,-- monatlich geltend. Der Beschwerdeführer hält diesen Betrag im angefochtenen Bescheid nicht für berücksichtigt. Darin unterliegt er aber einem Irrtum, den allerdings die belangte Behörde dadurch verursachte, daß sie diese "Parkgebühren" im angefochtenen Bescheid nicht gesondert anführte. Die aktenkundige Berechnung des an Werbungskosten insgesamt berücksichtigten Betrages zeigt jedoch, daß die belangte Behörde auch den Parkgebühren Rechnung trug. Dies ist für den Beschwerdeführer insofern auch überprüfbar, als die Summe der im angefochtenen Bescheid im einzelnen anerkannten Werbungskosten (bei Ansatz der Kosten für die Insass-Unfallversicherung mit den geltend gemachten S 68,-- monatlich und der Kosten für den Autofahrerclub mit den geltend gemachten S 35,-- monatlich) bei auf volle Schillinge gerundeten Beträgen S 14.872,-- monatlich beträgt, von der belangten Behörde aber insgesamt S 15.018,-- als Werbungskosten anerkannt werden (Seite 19 des angefochtenen Bescheides). Als Unterschiedsbetrag verbleiben die Parkgebühren von S 146,-- monatlich.

4. Garagenkosten

Im Antrag auf Berücksichtigung erhöhter Werbungskosten vom 9. Jänner 1979 scheinen "Garagenzinsen" mit monatlich S 1.000,-- auf. Im Bescheid des Finanzamtes ist ausgeführt, daß Betriebskosten, Zinsen und 1,5 % Absetzung für Abnutzung (AfA) "für die beiden Garagen" derzeit monatlich zusammen S 1.089,-- betragen. Analog zu den übrigen Fahrzeugkosten wären anteilig 15 % dieser Kosten als Privatanteile auszuschneiden, so daß S 926,-- monatlich als Werbungskosten anerkannt würden.

Im angefochtenen Bescheid ist zu den Garagenkosten ausgeführt, als berufsnotwendig könnten nur die Kosten für eine Garage anerkannt werden. Diese Kosten würden in Anlehnung an die Berufsentscheidung für das Jahr 1977 mit S 800,-- monatlich geschätzt.

Die Beschwerde wendet dagegen zunächst ein, daß die belangte Behörde diesen Betrag gegenüber dem Jahre 1977 nicht valorisiert habe. Diesbezüglich gelten aber sinngemäß die in Punkt 2 angestellten Überlegungen des Verwaltungsgerichtshofes.

Weiters rügt der Beschwerdeführer, daß die belangte Behörde ihr Abweichen von der Entscheidung des Finanzamtes nicht begründet habe. Dies trifft zwar zu, bedeutet aber keinen wesentlichen Verfahrensmangel im Sinne des § 42 Abs. 2 Z. 3 VwGG, weil bezüglich der Garagenkosten nach wie vor die Überlegungen zutreffen, wie sie der Verwaltungsgerichtshof in seinem den Beschwerdeführer betreffenden Erkenntnis vom 17. November 1981, Zl. 14/1161/80 (im folgenden kurz "Vorerkenntnis" genannt), bezüglich des Kalenderjahres 1977 angestellt hat. Darnach kann bei dem bloß für fallweise berufliche Einsätze gedachten zweiten Kraftfahrzeug nicht von einem ausschließlich oder überwiegend beruflichen Zwecken dienenden Arbeitsmittel die Rede sein, zumal der zweite Personenkraftwagen auch bei im privaten Betrieb des ersten Personenkraftwagens aufgetretenen Ausfällen herangezogen zu werden vermag. Dem fallweisen Einsatz des zweiten Kraftfahrzeuges für berufliche Zwecke aber kann durch Verrechnung anteiliger Kosten (Kilometergelder) als Werbungskosten Rechnung getragen werden, wie dies auch bezüglich des Streitjahres 1978 geschah. Für die Garagenkosten hat dies zur Folge, daß diese hinsichtlich des als nicht überwiegend beruflich genutzt anzusehenden zweiten Kraftfahrzeuges keine Werbungskosten bilden. Weiters rügt der Beschwerdeführer, daß die belangte Behörde ihr Abweichen von der Entscheidung des Finanzamtes nicht begründet habe. Dies trifft zwar zu, bedeutet aber keinen wesentlichen Verfahrensmangel im Sinne des Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 3, VwGG, weil bezüglich der Garagenkosten nach wie vor die Überlegungen zutreffen, wie sie der Verwaltungsgerichtshof in seinem den Beschwerdeführer betreffenden Erkenntnis vom 17. November 1981, Zl. 14/1161/80 (im folgenden kurz "Vorerkenntnis" genannt), bezüglich des Kalenderjahres 1977 angestellt hat. Darnach kann bei dem bloß für fallweise berufliche Einsätze gedachten zweiten Kraftfahrzeug nicht von einem ausschließlich oder überwiegend beruflichen Zwecken dienenden Arbeitsmittel die Rede sein, zumal der zweite Personenkraftwagen

auch bei im privaten Betrieb des ersten Personenkraftwagens aufgetretenen Ausfällen herangezogen zu werden vermag. Dem fallweisen Einsatz des zweiten Kraftfahrzeuges für berufliche Zwecke aber kann durch Verrechnung anteiliger Kosten (Kilometergelder) als Werbungskosten Rechnung getragen werden, wie dies auch bezüglich des Streitjahres 1978 geschah. Für die Garagenkosten hat dies zur Folge, daß diese hinsichtlich des als nicht überwiegend beruflich genutzt anzusehenden zweiten Kraftfahrzeuges keine Werbungskosten bilden.

Wenn der Beschwerdeführer in diesem Zusammenhang darauf hinweist, die belangte Behörde habe auch für betriebliche Fahrten mit dem zweiten Pkw Kilometergeld anerkannt, so ist dazu noch zu bemerken, daß die belangte Behörde damit für den zweiten Pkw des Beschwerdeführers Werbungskosten insoweit berücksichtigte, als dieser Pkw beruflich Verwendung fand. Die belangte Behörde hat aber auf Grund dessen nicht etwa anerkannt, daß neben dem ersten Pkw auch der zweite Pkw überwiegend beruflich genutzt wird. Dies macht auch jene Stelle auf Seite 15 des angefochtenen Bescheides deutlich, in der es heißt, daß dem fallweisen Einsatz des zweiten Kraftfahrzeuges für berufliche Zwecke durch Verrechnung anteiliger Kilometergelder als Werbungskosten Rechnung getragen worden wäre.

5. Garagenregale

Laut Beschwerde habe die belangte Behörde hinsichtlich der Garagenregale "ganz offenkundig" eine mit Schreiben vom 7. Jänner 1979 vorgelegte zweite Rechnung nicht berücksichtigt.

Aktenkundig ist nun tatsächlich ein Schreiben des Beschwerdeführers an das Finanzamt vom 7. Jänner 1979. In diesem Schreiben ist in der Tat von zwei Belegen für "Garagenregale und Garagenschlüssel" die Rede, allerdings von zwei Belegen über S 995,10. Die S 995,10 ergeben einen Monatsbetrag von gerundet S 83,--. Diesen Betrag haben aber ohnedies Finanzamt und belangte Behörde als Werbungskosten anerkannt.

6. Telefonkosten

Für "Telefon und Porti" beantragte der Beschwerdeführer monatliche Werbungskosten von S 659,78. Das Finanzamt anerkannte (gleich der belangten Behörde) nur S 557,-- monatlich mit dem Bemerkten, von den Kosten für die berufliche Verwendung des eigenen Telefons seien wie allgemein üblich 50 % als Privatanteil ausgeschieden worden. In der Berufung erhob der Beschwerdeführer dagegen keinen Einwand. Wenn er nunmehr in der Beschwerde gegen den 50 %-igen Privatanteil ins Treffen führt, gerade der Außendienst einer Versicherung erfordere den engen Kontakt mit den Kunden und laufend telefonische Kontaktaufnahmen auch in den Abendstunden, so handelt es sich dabei um unbeachtliches neues Vorbringen im Sinne des § 41 Abs. 1 VwGG. Für "Telefon und Porti" beantragte der Beschwerdeführer monatliche Werbungskosten von S 659,78. Das Finanzamt anerkannte (gleich der belangten Behörde) nur S 557,-- monatlich mit dem Bemerkten, von den Kosten für die berufliche Verwendung des eigenen Telefons seien wie allgemein üblich 50 % als Privatanteil ausgeschieden worden. In der Berufung erhob der Beschwerdeführer dagegen keinen Einwand. Wenn er nunmehr in der Beschwerde gegen den 50 %-igen Privatanteil ins Treffen führt, gerade der Außendienst einer Versicherung erfordere den engen Kontakt mit den Kunden und laufend telefonische Kontaktaufnahmen auch in den Abendstunden, so handelt es sich dabei um unbeachtliches neues Vorbringen im Sinne des Paragraph 41, Absatz eins, VwGG.

7. Lenkerkosten

Unter diesem Titel machte der Beschwerdeführer Werbungskosten von S 300,-- monatlich geltend. Das Finanzamt lehnte die Berücksichtigung dieses Betrages mit der Begründung ab, es handle sich dabei laut vorgelegter Bestätigung um die Honorierung fallweiser "Lenkertätigkeit" durch die Ehegattin. Diese Tätigkeit falle jedoch unter die eheliche Beistandspflicht und ihre Abgeltung führe nicht zu Werbungskosten.

Laut Berufung fielen die Lenkerkosten an, weil die Ehegattin kleinere berufsbedingte Erledigungen (z. B. Besorgen von Kraftfahrzeugpapieren) vornahm und bei Überlastung des Beschwerdeführers oder im Krankheitsfall Chauffeur Tätigkeiten übernahm. Diese Tätigkeiten seien nach dem Ehe recht nicht kostenlos zu erbringen, da die Beistandspflicht der Ehegattin bereits erfüllt sei, wenn sie den Haushalt führe.

Im weiteren Berufungsverfahren führte der Beschwerdeführer in einem Schriftsatz vom 23. Februar 1984 unter anderem aus, bei den Lenkerkosten handle es sich um eine Aufwandsentschädigung, für die ein schriftliches Vertragsverhältnis nicht erforderlich sei. Die Verpflichtung zur Hilfe werde aus der ehelichen Beistandspflicht abgeleitet.

Dem angefochtenen Bescheid zufolge sind die vom Beschwerdeführer abgegoltenen Hilfeleistungen der Ehegattin (Lenkerkosten von monatlich S 300,--) als nur auf der ehelichen Beistandspflicht beruhend anzusehen, ihre steuerliche Berücksichtigung sei nach § 20 EStG 1972 verwehrt. Dem angefochtenen Bescheid zufolge sind die vom Beschwerdeführer abgegoltenen Hilfeleistungen der Ehegattin (Lenkerkosten von monatlich S 300,--) als nur auf der ehelichen Beistandspflicht beruhend anzusehen, ihre steuerliche Berücksichtigung sei nach Paragraph 20, EStG 1972 verwehrt.

Die Beschwerde verweist auf die ab 1. Juli 1978 durch das Eherechtsänderungsgesetz, BGBl. Nr. 280/1978, geänderte Rechtslage und den nach dem neugefaßten § 98 ABGB bestehenden Abgeltungsanspruch des Ehegatten für seine Mitwirkung im Erwerb des anderen Ehegatten. Die Beschwerde verweist auf die ab 1. Juli 1978 durch das Eherechtsänderungsgesetz, Bundesgesetzblatt Nr. 280 aus 1978,, geänderte Rechtslage und den nach dem neugefaßten Paragraph 98, ABGB bestehenden Abgeltungsanspruch des Ehegatten für seine Mitwirkung im Erwerb des anderen Ehegatten.

Damit vermag der Beschwerdeführer aber keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen. Der Verwaltungsgerichtshof teilt nämlich die bei Hofstätter-Reichel, Kommentar zur Einkommensteuer, § 34 Abs. 3 EStG 1972, Tz. 6.3, unter Hinweis auf die Gesetzesmaterialien vertretene Rechtsmeinung, daß der Abgeltungsanspruch gemäß § 98 ABGB ein solcher familienhafter Art ist und aus diesem Rechtsgrund geleistete Zahlungen beim Leistenden daher nicht Werbungskosten sein können, wie übrigens schon die Einreihung der Abgeltungsbeträge in § 34 Abs. 3 EStG 1972 (und nicht unter die Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Sonderausgaben) durch das Eherechtsänderungsgesetz zeigt. Damit vermag der Beschwerdeführer aber keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen. Der Verwaltungsgerichtshof teilt nämlich die bei Hofstätter-Reichel, Kommentar zur Einkommensteuer, Paragraph 34, Absatz 3, EStG 1972, Tz. 6.3, unter Hinweis auf die Gesetzesmaterialien vertretene Rechtsmeinung, daß der Abgeltungsanspruch gemäß Paragraph 98, ABGB ein solcher familienhafter Art ist und aus diesem Rechtsgrund geleistete Zahlungen beim Leistenden daher nicht Werbungskosten sein können, wie übrigens schon die Einreihung der Abgeltungsbeträge in Paragraph 34, Absatz 3, EStG 1972 (und nicht unter die Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Sonderausgaben) durch das Eherechtsänderungsgesetz zeigt.

8. Zinsen für die Kraftfahrzeuge

"Zinsen für Kraftfahrzeuge" in Höhe von S 658,44 monatlich trug das Finanzamt mit der Begründung nicht Rechnung, daß die beiden Kraftfahrzeuge schon 1971 bzw. 1974 angeschafft worden wären und die Zinsen des 1978 aufgenommenen Kredites daher nicht mit der Finanzierung der Kraftfahrzeuganschaffungskosten im Zusammenhang stünden.

In der Berufung heißt es dazu, der Beschwerdeführer habe ursprünglich keinen Anschaffungskredit benützt, sondern die Kraftfahrzeuge aus Eigenmitteln finanziert. Es habe sich jedoch dann herausgestellt, daß der Entzug der Eigenmittel zur Notwendigkeit geführt habe, einen Bankkredit aufzunehmen bzw. den Kreditrahmen zu erweitern, wofür auch die Kraftfahrzeuge als Sicherstellung verwendet worden seien. Die Aufnahme des Bankkredites im Jahre 1978 stehe daher sehr wohl mit den Anschaffungskosten im Zusammenhang.

Die belangte Behörde sah hingegen im angefochtenen Bescheid auf Grund der Finanzierung der Kraftfahrzeuge aus eigenen Mitteln eine berufliche Verwendung der Kreditmittel nicht als gegeben an.

Der Beschwerdeführer vertritt in der Beschwerde im wesentlichen den schon in der Berufung eingenommenen Standpunkt und lehnt die dem angefochtenen Bescheid zugrunde liegende Rechtsmeinung des Verwaltungsgerichtshofes, wie sie im Vorerkenntnis zum Ausdruck kam, ab. Der Verwaltungsgerichtshof sieht jedoch keinen Anlaß, von dieser Rechtsauffassung abzugehen, wonach es trotz Kreditbesicherung durch die Kraftfahrzeuge an dem unmittelbaren ursächlichen Zusammenhang der Schuldzinsen mit der Einnahmenerzielung fehlt, wenn die Kraftfahrzeuge aus eigenen Mitteln finanziert werden und erst in der Folge ein Kredit aufgenommen wird, bei dem wie im Beschwerdefall eine berufliche Verwendung der Darlehensvaluta nicht gegeben ist.

9. Haus in P

Das Finanzamt berücksichtigte "Investitionen im Haus P" (monatlicher Betrag von S 721,60) im wesentlichen mit der Begründung nicht, daß der Beschwerdeführer in diesem seinen nur 25 bis 30 km vom Wohnort (Salzburg) entfernten Haus nicht hätte übernachten müssen, weil eine Rückkehr an den Wohnort zumutbar gewesen wäre.

Der Berufung zufolge hat der Beschwerdeführer das Haus in P auf Grund seines Tätigkeitsgebietes beruflich verwendet, weshalb die beanspruchten Werbungskosten anzuerkennen wären.

Die belangte Behörde erkannte zwar das Haus in P als geeigneten Übernachtungsort für die berufliche Tätigkeit des Beschwerdeführers an (und berücksichtigte die Nächtigungen dort mit dem "amtlichen Nächtigungsgeld"), vertrat aber zugleich die Ansicht, das Haus in P sei kein "Betriebsgebäude" und werde es auch nicht durch die gelegentlichen, beruflich bedingten Übernachtungen. Kosten für dieses Haus wären daher keine Werbungskosten.

Die Beschwerde bringt vor, daß das Haus in P nicht nur für Übernachtungen, sondern auch zu Besprechungen und zum Vorbereiten von Akten und Besprechungen im Außendienst genützt werde.

Selbst wenn man darin kein neues Vorbringen im Sinne des § 41 Abs. 1 VwGG erblicken wollte, wäre aus diesem für den Beschwerdeführer nichts zu gewinnen, weil sich der Verwaltungsgerichtshof auch in diesem Punkt nicht veranlaßt findet, von seinem Vorerkenntnis abzurücken. Aus diesem Erkenntnis geht hervor, daß Werbungskosten für Aufwendungen auf das Haus auf Grund des § 20 Abs. 1 Z. 1 und 2 EStG 1972 nur in Betracht gekommen wären, wenn es ausschließlich oder fast ausschließlich beruflichen Zwecken gedient hätte, was auch im Verfahren bezüglich des Jahres 1978 nicht einmal behauptet wurde. Selbst wenn man darin kein neues Vorbringen im Sinne des Paragraph 41, Absatz eins, VwGG erblicken wollte, wäre aus diesem für den Beschwerdeführer nichts zu gewinnen, weil sich der Verwaltungsgerichtshof auch in diesem Punkt nicht veranlaßt findet, von seinem Vorerkenntnis abzurücken. Aus diesem Erkenntnis geht hervor, daß Werbungskosten für Aufwendungen auf das Haus auf Grund des Paragraph 20, Absatz eins, Ziffer eins und 2 EStG 1972 nur in Betracht gekommen wären, wenn es ausschließlich oder fast ausschließlich beruflichen Zwecken gedient hätte, was auch im Verfahren bezüglich des Jahres 1978 nicht einmal behauptet wurde.

10. Berufskleidung

Auch bezüglich der Berufskleidung (geltend gemachter Monatsaufwand S 638,33) besteht kein Anlaß, vom Vorerkenntnis abzugehen. Dort ist dargelegt, daß nur typische Berufskleidung zu Werbungskosten führt und die bürgerliche Kleidung, wie sie auch von Vertretern getragen wird, keine typische Berufskleidung darstellt. Der Beschwerdeführer hat, obwohl ihm das Finanzamt diese Rechtslage bereits anhand von Beispielen für typische Berufskleidung erläutert hatte, in keiner Phase des Verwaltungsverfahrens dargetan, daß er bei seiner Berufsausübung andere als bürgerliche Kleidung getragen hätte. Die einschlägige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist im angefochtenen Bescheid mit der Maßgabe zutreffend wiedergegeben, als das Erkenntnis vom 10. April 1973, die hg. Zl. 758/72 (und nicht 785/72) trägt.

11. Anbahnungsspesen, Werbegeschenke u. dgl.

Das Finanzamt erkannte Aufwendungen für Bewirtung, Werbegeschenke und Provisionen (laut Beschwerdeführer S 1.905,26 monatlich) lediglich mit S 952,-- monatlich als Werbungskosten an. Der Abstrich erfolgte im Schätzungsweg, weil den vorgelegten Belegen vielfach die Art der Aufwendungen nicht zu entnehmen war (nur Rechenstreifen) und der Beschwerdeführer nach Ansicht des Finanzamtes laut Dienstvertrag Provisionen nicht weitergeben durfte.

Dem hielt der Beschwerdeführer in der Berufung entgegen, daß nur ein Provisionsverbot zwischen Versicherungsvertreter und Versicherungsnehmer, nicht aber gegenüber dritten Personen bestehe.

Der angefochtene Bescheid legt dar, nach § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1972 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. Nr. 636/1975 bestehe ein generelles Abzugsverbot für Repräsentationsaufwendungen, das die meisten der bei Versicherungsvertretern üblichen Anbahnungsspesen erfasse. Zudem bestünden die Belege des Beschwerdeführers überwiegend aus Kassenzetteln von Warenhäusern. Es würden daher die hier in Rede stehenden Kosten unter Anwendung "vorhandener Erfahrungssätze" (gleich dem Finanzamt) mit S 952,-- monatlich geschätzt, womit auch etwaige Subprovisionen abgegolten seien, bezüglich deren Empfänger der Beschwerdeführer keinen Nachweis erbracht habe. Der angefochtene Bescheid legt dar, nach Paragraph 20, Absatz eins, Ziffer 3, EStG 1972 in der Fassung des Bundesgesetzes Bundesgesetzblatt Nr. 636 aus 1975, bestehe ein generelles Abzugsverbot für Repräsentationsaufwendungen, das die meisten der bei Versicherungsvertretern üblichen Anbahnungsspesen erfasse. Zudem bestünden die Belege des Beschwerdeführers überwiegend aus Kassenzetteln von Warenhäusern. Es würden

daher die hier in Rede stehenden Kosten unter Anwendung "vorhandener Erfahrungssätze" (gleich dem Finanzamt) mit S 952,- monatlich geschätzt, womit auch etwaige Subprovisionen abgegolten seien, bezüglich deren Empfänger der Beschwerdeführer keinen Nachweis erbracht habe.

Mit diesen Ausführungen hat die belangte Behörde entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers die Schätzung der Anbahnungsspesen und dergleichen sachlich ausreichend begründet. Für die Anführung konkreter Belege, die über die Art der Aufwendungen nicht aussage- bzw. beweiskräftig erschienen, bestand für die belangte Behörde kein Anlaß. Hatte doch schon das Finanzamt in seinem Bescheid die mangelnde Aussagekraft vieler Belege festgehalten, ohne auf Widerspruch des Beschwerdeführers zu stoßen.

II. Außergewöhnliche Belastungen römisch zwei. Außergewöhnliche Belastungen

1. Ersatzwohnungskosten sowie Gerichtskosten und Sachverständigengebühren für den Stadionprozeß

Mit Antrag vom 8. Dezember 1978 machte der Beschwerdeführer für das Jahr 1978 als "Ersatzwohnungskosten" einen Betrag von S 117.818,- und als "Gerichtskosten und Sachverständigengebühren für den Stadionprozeß" einen Betrag von S 42.433,19 als außergewöhnliche Belastung geltend.

Das Finanzamt anerkannte diese Beträge im Bescheid betreffend die Eintragung eines steuerfreien Betrages auf der Lohnsteuerkarte nicht als außergewöhnliche Belastung, weil Aufwendungen (Eigenmittel und Darlehenszurückzahlungen) zur Wohnraumschaffung (zum Teil bereits berücksichtigte) Sonderausgaben darstellten. Zusätzliche Belastungen (Zinsen usw.) habe der Beschwerdeführer in vollem Bewußtsein der möglichen finanziellen Konsequenzen freiwillig auf sich genommen. Bezüglich der Kosten für den "Stadionprozeß" verwies das Finanzamt auf eine andere Berufungsentscheidung der belangten Behörde.

Mit Berufung wandte der Beschwerdeführer ein, er habe ursprünglich in einer Eigentumswohnung unmittelbar neben dem fraglichen Fußballstadion gewohnt. Unzumutbarer Lärm verbunden mit dem Betrieb der Flutlichtanlage hätten - bezüglich der Ehegattin ärztlich bescheinigt - die Gesundheit der Familie des Beschwerdeführers beeinträchtigt und insbesondere abends eine konzentrierte Tätigkeit unmöglich gemacht. Der Beschwerdeführer hätte daher in eine Ersatzwohnung übersiedeln müssen. Die damit verbundenen Kosten wären außergewöhnlich und zwangsläufig angefallen. Sie stellten keine bloße Vermögensumschichtung dar. Zwangsläufig angefallen und außergewöhnlich wären auch die Aufwendungen, welche die rechtlichen Schritte des Beschwerdeführers gegen die in einem reinen Wohngebiet situierte Stadionanlage veranlaßt hätten.

Mit Vorhalt vom 21. Juli 1983 richtete die belangte Behörde an den Beschwerdeführer die Anfrage, ob er im Hinblick auf das inzwischen ergangene Vorerkenntnis seine Berufung aufrecht erhalte. Der Beschwerdeführer bejahte diese Frage im wesentlichen. In einem in der Vorhaltsbeantwortung erwähnten Schreiben an das Finanzamt übte der Beschwerdeführer Kritik am Vorerkenntnis. Der ursprüngliche Wohnsitz beim Stadion sei nicht freiwillig, sondern auf Grund der im Vorerkenntnis erwähnten ärztlichen Verordnung aufgegeben worden.

Die belangte Behörde bemerkte im angefochtenen Bescheid bezüglich der Ersatzwohnung, der Beschwerdeführer habe stets nur eine Wohnung benützt. Die frühere werde vermietet. Aufwendungen für die Befriedigung des Wohnbedürfnisses seien aber weder außergewöhnlich noch zwangsläufig. Außerdem führe der Erwerb oder die Errichtung einer Eigentumswohnung lediglich zur Vermögensumschichtung, da der Gegenwert erhalten bleibe. Auch die höheren laufenden Kosten der jetzt bewohnten zwei Eigentumswohnungen könnten nicht als zwangsläufig erwachsen angesehen werden, weil es dem Beschwerdeführer freigestanden wäre, eine gleich teure Wohnung zu wählen. Da somit schon aus diesen Gründen weder die Anschaffungskosten (soweit sie nicht überhaupt Sonderausgaben seien) noch die Betriebskosten der Eigentumswohnung eine außergewöhnliche Belastung darstellten, komme dem Beweggrund für die Übersiedlung in dieser Hinsicht keine Bedeutung mehr zu.

Bezüglich der Kosten im "Stadionprozeß" folgt der angefochtene Bescheid weitgehend wörtlich von diesbezüglichen Entscheidungsgründen des Vorerkenntnisses.

In der Beschwerde wiederholt der Beschwerdeführer im wesentlichen sein Vorbringen im Verwaltungsverfahren unter Hinweis auf die Aussagen eines ärztlichen Sachverständigen in einem Gerichtsverfahren. Demnach sei die Übersiedlung im Hinblick auf den Gesundheitszustand der Ehegattin des Beschwerdeführers notwendig gewesen. Die

Lärmentwicklung durch das Stadion sei unzumutbar gewesen. Der Beschwerdeführer habe keinen zweiten Wohnsitz geschaffen, sondern sei auf Grund der konkreten Umstände gezwungen gewesen, zur Erhaltung der Gesundheit der Ehegattin sowie der eigenen Arbeitskraft und der Entwicklung der Kinder eine andere Wohnung zu nehmen.

Die "Prozeßkosten" im Zusammenhang mit dem Stadion wären zwangsläufig angefallen, da zum Zeitpunkt des Erwerbes der Wohnung beim Stadion die Lärmbelästigung in dem unzumutbaren Ausmaß noch nicht bestanden habe. Die "Prozeßkosten" hätten dazu gedient, irreversible Gesundheitsschäden bei Gattin und Kindern zu verhindern.

Die Beschwerdegründe, richten sich in den Punkten der "Ersatzwohnkosten" und der "Stadionprozeßkosten" im Kern gegen die eingehenden Entscheidungsgründe des Vorerkenntnisses. Sie können diese Entscheidungsgründe jedoch nicht entkräften. Denn bezüglich der Ersatzwohnung läßt sich - ob nun in ihr ein Zweitwohnsitz begründet wurde oder nicht die Tatsache nicht aus der Welt schaffen, daß ihre Anschaffung (zwei zu einer Einheit vereinigte Eigentumswohnungen) nicht nur zu einem Vermögensabfluß, sondern zugleich auch zu einem Vermögenszugang, also eben zu einer Vermögensumschichtung führten. Die im Zusammenhalt mit einer Vermögensumschichtung getätigten Ausgaben aber sind von einer Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung ausgeschlossen, gleichgültig, aus welchen besonderen Umständen es zur Vermögensumschichtung kommt. Der Verwaltungsgerichtshof verweist hier nochmals auf das Vorerkenntnis und seine dort angeführte Vorjudikatur. Im Vorerkenntnis ist auch dargelegt, daß Aufwendungen, die wie z. B. Zinsen für Fremdmittel der Finanzierung des Erwerbes dienen, mit dem Erwerb des Wirtschaftsgutes in so engem Zusammenhang stehen, daß sie hier das Schicksal der Ausgaben für den Erwerb teilen. Eine andere Beurteilung wäre - wie schon im Vorerkenntnis aufgezeigt - allenfalls geboten, wenn die frühere Wohnung völlig - also nicht nur für den Beschwerdeführer und seine Familie - unbenützbar geworden wäre. Davon kann aber keine Rede sein. Behauptet doch der Beschwerdeführer nicht, daß aus der früheren Wohnung etwa keine Mieteinnahmen mehr erzielbar wären; vielmehr wurde die frühere Wohnung nach den Feststellungen im angefochtenen Bescheid nach der Übersiedlung sogar tatsächlich vermietet.

Bezüglich der Stadionprozeßkosten aber hält der Verwaltungsgerichtshof an seiner Rechtsmeinung fest, Aufwendungen zur Beseitigung (Verhinderung) von Immisionen bzw. ihrer Auswirkungen könnten nur dann als zwangsläufig im Sinne des § 34 Abs. 3 EStG 1972 angesehen werden, wenn es sich um Einwirkungen handelt, die über das gewöhnliche Maß hinaus eine dauernde Beeinträchtigung der Wohnmöglichkeit des Steuerpflichtigen bewirken und von solchem Gewicht sind, daß sie dem Durchschnitt der Steuerpflichtigen nicht zugemutet werden können. Nach dem vom Beschwerdeführer mit der Beschwerde zur Zl. 14/1161/80 selbst zur Stützung der Beschwerde vorgelegten Befund und Gutachten über die gerichtsärztliche Untersuchung seiner Ehegattin aus dem Jahre 1978 war nun aber im betreffenden Fußballstadion jeden Nachmittag etwa eineinhalb Stunden "Training" und nur einmal in der Woche ein "Match". Bei dieser Sachlage kann keine Rede von einer über das gewöhnliche Maß hinausgehenden, dauernden Beeinträchtigung der Wohnmöglichkeit von solchem Gewicht sein, daß sie dem Durchschnitt der Steuerpflichtigen nicht zugemutet werden könnte. Dies gilt umso mehr, als - unter anderem auch auf Grund des über die Beschwerde der Gattin des Beschwerdeführers zur hg. Zl. 1765/76 abgeführten Verfahrens - gerichtsbekannt ist, daß die abendlichen Fußballveranstaltungen keineswegs bis spät in die Nacht dauern. Diesen so wie für das Vorerkenntnis auch für die vorliegende Entscheidung relevanten Erwägungen ist hinzuzufügen, daß sich aus den vom Beschwerdeführer imilverwaltungsverfahren erwähnten Entscheidungen des Obersten Gerichtshofes vom 3. November 1982, 6 Ob 611/82, und des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. April 1983, Zl. 83/06/0006, 0007, ergibt, daß die Flutlichtspiele im Stadion mit jährlich 30 und zeitlich mit 21 Uhr begrenzt sind. Im Urteil des Obersten Gerichtshofes heißt es im übrigen ausdrücklich, daß sich die Erhöhung der Störung durch das Einzelspiel in zumutbaren Grenzen hält. Bezüglich der Stadionprozeßkosten aber hält der Verwaltungsgerichtshof an seiner Rechtsmeinung fest, Aufwendungen zur Beseitigung (Verhinderung) von Immisionen bzw. ihrer Auswirkungen könnten nur dann als zwangsläufig im Sinne des Paragraph 34, Absatz 3, EStG 1972 angesehen werden, wenn es sich um Einwirkungen handelt, die über das gewöhnliche Maß hinaus eine dauernde Beeinträchtigung der Wohnmöglichkeit des Steuerpflichtigen bewirken und von solchem Gewicht sind, daß sie dem Durchschnitt der Steuerpflichtigen nicht zugemutet werden können. Nach dem vom Beschwerdeführer mit der Beschwerde zur Zl. 14/1161/80 selbst zur Stützung der Beschwerde vorgelegten Befund und Gutachten über die gerichtsärztliche Untersuchung seiner Ehegattin aus dem Jahre 1978 war nun aber im betreffenden Fußballstadion jeden Nachmittag etwa eineinhalb Stunden "Training" und nur einmal in der Woche ein "Match". Bei dieser Sachlage kann keine Rede von einer über das gewöhnliche Maß hinausgehenden, dauernden Beeinträchtigung der Wohnmöglichkeit von solchem Gewicht sein, daß

sie dem Durchschnitt der Steuerpflichtigen nicht zugemutet werden könnte. Dies gilt umso mehr, als - unter anderem auch auf Grund des über die Beschwerde der Gattin des Beschwerdeführers zur hg. Zl. 1765/76 abgeführten Verfahrens - gerichtsbekannt ist, daß die abendlichen Fußballveranstaltungen keineswegs bis spät in die Nacht dauern. Diesen so wie für das Vorerkenntnis auch für die vorliegende Entscheidung relevanten Erwägungen ist hinzuzufügen, daß sich aus den vom Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren erwähnten Entscheidungen des Obersten Gerichtshofes vom 3. November 1982, 6 Ob 611/82, und des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. April 1983, Zl. 83/06/0006, 0007, ergibt, daß die Flutlichtspiele im Stadion mit jährlich 30 und zeitlich mit 21 Uhr begrenzt sind. Im Urteil des Obersten Gerichtshofes heißt es im übrigen ausdrücklich, daß sich die Erhöhung der Störung durch das Einzelspiel in zumutbaren Grenzen hält.

2. Schulgeld der Kinder

Unter diesem Titel begehrte der Beschwerdeführer für das Streitjahr die Anerkennung einer außergewöhnlichen Belastung von S 34.710,--. Das Finanzamt verneinte die Zwangsläufigkeit der Aufwendungen. Laut Berufung handelt es sich dabei um das Schulgeld für eine Privat- bzw. Büroschule. Die Kosten seien zwangsläufig erwachsen, da infolge der Fehlplanung des Fußballstadions die beiden Kinder des Beschwerdeführers in der Entwicklung behindert worden seien und infolge von Entwicklungsstörungen in einer anderen berufsbildenden Schule nicht hätten untergebracht werden können.

Der angefochtene Bescheid folgt in diesem Punkt im wesentlichen den Entscheidungsgründen des Vorerkenntnisses, in dem das Schulgeld ebenfalls schon zur Diskussion stand. Die Beschwerdegründe decken sich in diesem Punkt weitgehend mit dem Beschwerdevorbringen zur Zl. 14/1161/80. Sie entkräften den Standpunkt des Verwaltungsgerichtshofes im Vorerkenntnis aber nicht. Weder hat der Beschwerdeführer nunmehr im Verwaltungsverfahren für das Jahr 1978 seine Behauptung über die schulische Entwicklung seiner Kinder und ihre Ursachen bewiesen, noch konnte er aufzeigen, daß seine Kinder nicht auch in einer anderen, nicht schulgeldpflichtige Schule hätten untergebracht werden können. Soweit dem Beschwerdeführer Familienbeihilfe zustand, waren überdies die Kosten der üblichen Berufsausbildung in der Schule am Wohnort auch durch die Beihilfe abgegolten.

3. Kosten betreffend die versuchte Enteignung durch die Gemeinde P

Eine außergewöhnliche Belastung beantragte der Beschwerdeführer auch auf Grund von Aufwendungen, die der Abwehr einer versuchten Enteignung durch die Gemeinde P gedient hätten (S 26.877,57). Das Finanzamt anerkannte diese außergewöhnliche Belastung.

Die belangte Behörde forderte vom Beschwerdeführer mit Vorhalt vom 10. Februar 1984 den Nachweis der Zahlung im Streitjahr. Der Beschwerdeführer teilte hierauf mit Schriftsatz vom 23. Februar 1984 hiezu folgendes mit:

"Die Kostennote von Dr. H. vom 28. November 1978 liegt ebenfalls bei Ihnen auf und wurde auch beglichen. Am 22. 12. 1978 durch Überweisung von S 10.000,--, Buchung von Guthaben von Schadensfällen von S 6.000,-- und S 2.476,-- (G-Versicherung und B-Versicherung). Der Rest durch Schadenersatz durch Dr. H. selbst, weil er in einer Verlassenschaftssache ein Feststellungsbegehren nicht vor Verjährung rechtzeitig in ein Leistungsbegehren umgewandelt hat. Die letzte Zahlung an Dr. H. wurde am 19. 3. 1979 in Höhe von S 22.679,06 geleistet, wodurch seine gesamte Honorarforderung beglichen war."

Im angefochtenen Bescheid ist ausgeführt, der Beschwerdeführer hätte über Vorhalt der Rechtsmittelbehörde zu diesem Kostenpunkt an Zahlungen im Jahre 1978 nur S 10.000,-- (Überweisung an Rechtsanwalt) sowie S 6.000,-- und S 2.476,-- (Buchung von Guthaben von Schadensfällen beim Rechtsanwalt) nachweisen können. Der als "Schadenersatz durch H." bezeichnete Betrag könne nicht als Ausgabe des Beschwerdeführers gewertet werden, da es sich dabei um offenbar um einen Honorarverzicht des Rechtsanwaltes in der Causa C. handle. Die Restzahlung vom 19. März 1979 könne für 1978 noch nicht berücksichtigt werden. Damit seien nur die nachgewiesenermaßen 1978 bezahlten "Verfahrenskosten P" in Höhe von S 18.476,-- als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen.

Die. Beschwerde bringt in diesem Punkt vor, daß auch der Betrag von S 8.401,75, "der aus dem Titel des Schadenersatzes kompensiert wurde", in Anschlag zu bringen sei. Dem ist jedoch entgegenzuhalten, daß die belangte Behörde aus der Vorhaltsbeantwortung vom 23. Februar 1984 bezüglich des dort erwähnten Schadenersatzes nicht auf eine Zahlung des Beschwerdeführers im Streitjahr schließen konnte.

Zusammenfassend ergibt sich, daß der belangten Behörde zwar nur in einem Punkt (I.1.) ein Verfahrensmangel

unterlief. Dieser Verfahrensmangel mußte aber zur Aufhebung des angefochtenen Bescheides in seinem gesamten Umfang gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 lit. b und c VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften führen. Zusammenfassend ergibt sich, daß der belangten Behörde zwar nur in einem Punkt (römisch eins.1.) ein Verfahrensmangel unterlief. Dieser Verfahrensmangel mußte aber zur Aufhebung des angefochtenen Bescheides in seinem gesamten Umfang gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 3, Litera b und c VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften führen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG und die Verordnung des Bundeskanzlers vom 7. April 1981, BGBl. Nr. 221. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG und die Verordnung des Bundeskanzlers vom 7. April 1981, Bundesgesetzblatt, Nr. 221.

Wien, am 26. März 1985

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1985:1984140059.X00

Im RIS seit

12.12.2000

Zuletzt aktualisiert am

26.07.2016

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at