jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vfgh Erkenntnis 1982/7/2 B314/79, B397/80

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 02.07.1982

Index

32 Steuerrecht
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

Norm

B-VG Art7 Abs1 / Gesetz
B-VG Art7 Abs1 / Verwaltungsakt
B-VG Art18 Abs2
StGG Art5
EStG §4 Abs5
EStG §16 Abs1 Z9
EStG §26 Z7

Leitsatz

EStG 1972; keine Bedenken gegen die Verwendung des Begriffes "Reise" in §4 Abs5 unter dem Gesichtspunkt des Legalitätsprinzips; keine gleichheitswidrige und keine denkunmögliche Anwendung

Spruch

Die Beschwerden werden abgewiesen.

Begründung

Entscheidungsgründe:

I.1.a) Der Beschwerdeführer zu B314/79 betreibt von seiner in einer nö. Landgemeinde gelegenen Betriebsstätte aus das Rauchfangkehrergewerbe. Bei der Gewinnermittlung für die Jahre 1976 und 1977 machte er unter Berufung auf §4 Abs5 EStG 1972 pauschalierte Aufwendungen für Verpflegung bei ausschließlich betrieblich veranlaßten Reisen als Betriebsausgaben geltend.

Mit dem im Instanzenzug ergangenen Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, NÖ und Bgld. vom 17. April 1979 betreffend die Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer für die Jahre 1976 und 1977 wurde jedoch den geltend gemachten Aufwendungen bei der Veranlagung zur Einkommen- und Gewerbesteuer die Abzugsfähigkeit als Betriebsausgaben mit der Begründung versagt, daß für jene Tätigkeiten des Beschwerdeführers, die im örtlichen Nahbereich seines Betriebes ausgeübt worden seien, die Bestimmung des §4 Abs5 leg. cit. nicht anwendbar sei; bei der Umsatzsteuer wurde mit derselben Begründung die Zahllast um die auf die nichtanerkannten Betriebsausgaben entfallenden Vorsteuerbeträge erhöht.

b) Auch der Beschwerdeführer zu B397/80 betreibt von einer in einer nö. Landgemeinde gelegenen Betriebsstätte aus

das Rauchfangkehrergewerbe. Bei der Gewinnermittlung für die Jahre 1974 bis 1976 machte er unter Berufung auf §4 Abs5 EStG 1972 pauschalierte Aufwendungen für Verpflegung bei ausschließlich betrieblich veranlaßten Reisen als Betriebsausgaben geltend.

Mit dem im Instanzenzug ergangenen Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, NÖ und Bgld. vom 27. März 1980 betreffend die Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer für die Jahre 1974 bis 1976 wurde jedoch den geltend gemachten Aufwendungen bei der Veranlagung zur Einkommen- und Gewerbesteuer die Abzugsfähigkeit als Betriebsausgaben versagt; auch wurde bei der Veranlagung zur Umsatzsteuer die Zahllast um die auf die nichtanerkannten Betriebsausgaben entfallenden Vorsteuerbeträge erhöht. Begründet wurde diese Entscheidung in gleicher Weise wie der den Beschwerdeführer zu B314/79 betreffende Bescheid.

2. a) Gegen diese Bescheide richten sich die vorliegenden, auf Art144 B-VG gestützte Beschwerden, in denen die Verletzung der verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechte auf Gleichheit aller Staatsbürger vor dem Gesetz und auf Unversehrtheit des Eigentums behauptet und die Aufhebung der angefochtenen Bescheide, in eventu die Abtretung der Beschwerden an den VwGH begehrt wird.

b) Die belangte Behörde hat in beiden Verfahren Gegenschriften erstattet, in denen sie die Abweisung der Beschwerden beantragt.

3. Der VfGH hat die beiden Verfahren gemäß §§187 Abs1 und 404 ZPO iVm §35 VerfGG zur gemeinsamen Verhandlung und Entscheidung verbunden.

II. Der VfGH hat erwogen:

1. a) Eine Verletzung des verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechtes auf Gleichheit aller Staatsbürger vor dem Gesetz kann nach der ständigen Rechtsprechung des VfGH (zB VfSlg. 8823/1980) nur vorliegen, wenn der angefochtene Bescheid auf einer dem Gleichheitsgebot widersprechenden Rechtsgrundlage beruht, wenn die Behörde der angewendeten Rechtsvorschrift fälschlicherweise einen gleichheitswidrigen Inhalt unterstellt oder wenn sie bei Erlassung des Bescheides Willkür geübt hat.

b) Mit den angefochtenen Bescheiden wird geltend gemachten Verpflegungsaufwendungen die Abzugsfähigkeit als Betriebsausgaben mit der Begründung versagt, daß die Voraussetzungen des §4 Abs5 EStG 1972 nicht vorliegen. Diese Bestimmung lautet:

"(5) Aufwendungen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich durch den Betrieb veranlaßten Reisen sind ohne Nachweis ihrer Höhe als Betriebsausgaben anzuerkennen, wenn sie die im §26 Z7 angeführten Sätze nicht übersteigen. Dabei tritt an die Stelle des Bruttojahresarbeitslohnes der Durchschnitt der um die nachstehenden Hinzurechnungen vermehrten Gewinne der letzten drei Jahre vor dem Veranlagungszeitraum:

1. Die vorzeitige Abschreibung gemäß §8,

2. Zuführungen zu Rücklagen gemäß §§9 und 11 bzw. der steuerfreie Betrag gemäß §9 Abs3,

3. der Investitionsfreibetrag gemäß §10,

4. der Werbungskostenpauschbetrag gemäß §16 Abs3."

c) Die belangte Behörde hat dieser Bestimmung - in Übereinstimmung mit der Judikatur des VwGH (VwGH 31. 10. 1972 Z 2133/1971, 29. 5. 1973 Z 1844/1972, 28. 10. 1975 Z 896/1974) und unter Zitierung dieser Judikatur - einen Inhalt beigemessen, demzufolge von Reisen iS des §4 Abs5 EStG 1972 nur die Rede sein könne, wenn sich der Steuerpflichtige über den örtlichen Nahbereich seines Betriebes hinaus begeben habe.

Der VfGH hat keine Bedenken gegen die Verfassungsmäßigkeit der zitierten Bestimmung des EStG 1972; dies gilt auch für den Fall, daß §4 Abs5 EStG 1972 den Inhalt hat, der ihm von der belangten Behörde beigemessen wurde:

aa) Schon in VfSlg. 6590/1971 hatte der VfGH zu dem ähnlich lautenden und in ähnlichem Zusammenhang stehenden §4 Abs6 EStG 1967 ausgesprochen, daß er im Zusammenhang mit dem damaligen Beschwerdefall - dieser war ähnlich gelagert wie die vorliegenden Fälle - keine verfassungsrechtlichen Bedenken hege. Damals hatte der Gerichtshof ausgeführt:

Gegen die Verfassungsmäßigkeit des §4 Abs6 EStG 1967 bestehen im Zusammenhang mit diesem Beschwerdefall keine Bedenken. Dies gilt auch, falls die Gesetzesstelle den Inhalt hat, der ihr von der belangten Behörde beigemessen wird,

falls also eine Reise iS des §4 Abs6 EStG 1967 nicht vorliegt, wenn zwar die Betriebsstätte, nicht aber der Ortsbereich, in dem sie liegt, verlassen werden muß, um eine betriebliche Tätigkeit zu entfalten.

Die Beschwerde ist der Meinung, daß die Gesetzesstelle diesfalls eine dem Gleichheitsgebot widersprechende Differenzierung im Vergleich zur Regelung des §19 Abs2 Z2 EStG 1967 enthalte, gemäß der eine Dienstreise auch dann schon vorliegt, wenn ein Arbeitnehmer über Auftrag des Arbeitgebers zwar die Betriebsstätte, nicht aber den Ortsbereich, in dem sie liegt, zur Durchführung von Dienstverrichtungen verlassen muß.

Dagegen sprechen folgende Erwägungen:

Der Gleichheitssatz verbietet dem Gesetzgeber, Differenzierungen zu schaffen, die sachlich nicht begründbar sind; sachlich begründbare, also nicht sachfremde Differenzierungen vorzunehmen, ist dem Gesetzgeber durch das Gleichheitsgebot nicht verwehrt (vgl. die ständige Rechtsprechung; z.B. Erk. Slg. Nr. 4986/1965, 5252/1966, 5481/1967, 5749/1968, 5931/1969, 6481/1971). §4 Abs6 EStG 1967 schließt nicht aus, daß die in Rede stehenden Aufwendungen einzeln nachgewiesen und als Betriebsausgaben in Rechnung gestellt werden, wenn sie durch eine betriebliche Tätigkeit außerhalb der Betriebsstätte (jedoch innerhalb des Ortsbereiches) bedingt sind. Daß diesbezüglich keine Pauschalierung vorgesehen ist, ist nicht unsachlich. Die in diesem Gesetzesinhalt liegende Differenzierung kann aus der Stellung der ständig Erwerbstätigen im Betrieb abgeleitet werden."

Der VfGH hält auch vor dem Hintergrund der Rechtslage nach§4 Abs5 EStG 1972 an dieser Auffassung fest. Auch wenn §4 Abs5 EStG 1972 den Inhalt hat, der ihm von der belangten Behörde beigemessen wird, daß nämlich eine Reise im Sinne dieser Bestimmung nur vorliegt, wenn auch der örtliche Nahebereich der Betriebsstätte verlassen wird, bestehen gegen die Regelung keine Bedenken.

Die Beschwerden sowie eine literarische Äußerung von Raschauer (Die Absetzbarkeit der Reisekosten selbständig Erwerbstätiger §4 Abs5 EStG, ÖStZ 1981, 87 ff.) wenden gegen dieses Ergebnis vor allem ein, daß der Begriff "Reise" zu wenig determiniert sei und daß die vom VwGH bzw. der belangten Behörde gewählte Interpretation zu einem gleichheitswidrigen Ergebnis führe. Beide Überlegungen vermögen jedoch nicht zu überzeugen:

bb) Der VfGH ist - von seiner ständigen Rechtsprechung zu Art18 B-VG und zur Zulässigkeit der Verwendung sogenannter unbestimmter Rechtsbegriffe auch in Steuergesetzen ausgehend (vgl. dazu insbesondere VfSlg. 8395/1979) - der Auffassung, daß die Verwendung des Begriffs "Reise" in§4 Abs5 EStG 1972 unter dem Gesichtspunkt des Legalitätsprinzips keine Bedenken erweckt. Durch die Verwendung dieses Begriffs ist nach Auffassung des VfGH die Vollziehung ausreichend inhaltlich determiniert; andererseits ist auch den Gerichtshöfen des öffentlichen Rechts ein Maßstab gegeben, der eine Überprüfung eines konkreten Verwaltungsaktes auf seine Übereinstimmung mit den gesetzlichen Grundlagen ermöglicht.

Daß der Inhalt des Begriffs "Reise" in der genannten Bestimmung des EStG 1972 bestimmt werden kann, erweist im übrigen die dazu ergangene reichhaltige Rechtsprechung des VwGH.

cc) Die Beschwerdeführer vermeinen, daß die von der belangten Behörde gewählte Auslegung des Gesetzes eine gleichheitswidrige Differenzierung bewirke. Denn nach dieser Interpretation könne ein und dieselbe beruflich bedingte Abwesenheit für einen unselbständig Erwerbstätigen eine lohnsteuerfrei entschädigbare Dienstreise sein, werde aber für den selbständig Erwerbstätigen nicht als steuerschonende Reise anerkannt (so auch Raschauer, aaO 90).

Diese Auffassung beachtet aber das Gesamtsystem der steuerlichen Behandlung von Mehraufwendungen, die durch beruflich bedingte Abwesenheiten vom Betriebsort entstehen, nicht im gebührenden Ausmaß.

Dieses System stellt sich folgendermaßen dar:

Der Verpflegungsmehraufwand, der für selbständig Erwerbstätige bei einem beruflich veranlaßten Entfernen von der Betriebsstätte anfällt, kann als Betriebsausgabe (§4 Abs4 EStG 1972) einzeln nachgewiesen und in Rechnung gestellt werden (vgl. VfSlg. 6590/1971). Für Dienstnehmer sieht für solche Fälle des (über Auftrag des Dienstgeber erfolgten) Entfernens vom Dienstort zur Durchführung von Dienstverrichtungen (also für "Dienstreisen") §26 Z7 EStG 1972 vor, daß hiefür bestimmte Mehraufwandsentschädigungen bezahlt werden können, ohne daß diese lohnsteuerpflichtig würden.

Neben diesem System hat das Einkommensteuerrecht für Mehraufwendungen bei "Reisen" eine Pauschalierungsregelung vorgenommen, die für selbständig und unselbständig Erwerbstätige in den §§4 Abs5 und 16

Abs1 Z9 EStG 1972 in analoger Weise vorgesehen ist: Demzufolge sind bei ausschließlich beruflich veranlaßten Reisen ohne Nachweis ihrer Höhe Mehraufwendungen als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten anzusehen, wenn diese die im §26 Z7 EStG angeführten Sätze nicht übersteigen. Da in beiden Pauschalierungsregelungen in gleicher Weise der Begriff "Reise" verwendet wird, kann die Tatsache, daß die belangte Behörde diesen Begriff anders als den Begriff der "Dienstreise" im §26 Z7 EStG 1972 interpretiert hat, eine gleichheitswidrige Behandlung nicht bewirken. Von einer solchen könnte allenfalls die Rede sein, wenn der Begriff "Reise" im §4 Abs5 und im §16 Abs1 Z9 EStG 1972 verschieden interpretiert würde. Dies wird aber von den Beschwerdeführern gar nicht behauptet.

Der VfGH kann bei dieser rechtlichen Situation nicht finden, daß der Gesetzgeber die steuerliche Behandlung von Aufwendungen, die durch beruflich veranlaßte Abwesenheiten von der Betriebsstätte bewirkt wurden, bei selbständigen und unselbständigen Erwerbstätigen in unsachlicher Weise unterschiedlich behandelt hätte oder daß die belangte Behörde diesen Normen fälschlicherweise einen gleichheitswidrigen Inhalt unterstellt hätte.

d) Anzeichen dafür, daß die belangte Behörde bei Anwendung des Gesetzes in dem von ihr angenommenen (wie eben dargetan wurde: nicht gleichheitswidrigen) Inhalt willkürlich vorgegangen wäre, hat das Verfahren nicht ergeben.

e) Es ergibt sich somit insgesamt, daß die Beschwerdeführer durch die angefochtenen Bescheide in ihrem verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht auf Gleichheit aller Staatsbürger vor dem Gesetz nicht verletzt wurden.

2. Die angefochtenen Bescheide greifen in das Eigentumsrecht ein. Bei der verfassungsrechtlichen Unbedenklichkeit der Rechtsgrundlagen der angefochtenen Bescheide würden diese das Grundrecht der Unversehrtheit des Eigentums nur verletzen, wenn die Behörde das Gesetz in denkunmöglicher Weise angewendet hätte, ein Fall der nur dann vorläge, wenn die Behörde einen so schweren Fehler begangen hätte, daß dieser mit Gesetzlosigkeit auf eine Stufe zu stellen wäre (vgl. zB VfSlg. 8866/1980).

Mit den angefochtenen Bescheiden wurde ohne Nachweis ihrer Höhe unter Berufung auf§4 Abs5 EStG 1972 als Betriebsausgaben geltend gemachten Aufwendungen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich durch den Betrieb veranlaßten Reisen die Abzugsfähigkeit als Betriebsausgaben versagt und bei der Veranlagung zur Umsatzsteuer die Zahllast um die auf die nicht anerkannten Betriebsausgaben entfallenden Vorsteuerbeträge erhöht. Die belangte Behörde ging bei ihrer Entscheidung davon aus, daß eine Reise iS des §4 Abs5 EStG 1972 stets die Überwindung größerer Entfernungen zur Voraussetzung habe. Da die Zielorte der Reisebewegungen des Beschwerdeführers zu B314/79 von seinem Betriebsstandort höchstens 15 km entfernt gewesen seien, lägen im vorliegenden Fall mangels des Merkmales einer größeren Entfernung Reisen iS des §4 Abs5 EStG 1972 nicht vor. Im Beschwerdefall zu B397/80 verneinte die Behörde das Vorliegen von Reisen hinsichtlich von Entfernungen von weniger als 6 km von der Betriebsstätte des Beschwerdeführers.

Die belangte Behörde ist bei der Auslegung des vom Gesetzgeber in§4 Abs5 EStG 1972 verwendeten Begriffes "Reise" der ständigen Rechtsprechung des VwGH gefolgt. Hiebei ist dieser in Übereinstimmung mit Ausführungen bei Hofstätter - Reichel (Die Einkommensteuer, Kommentar, TZ 5 zu §4 Abs5) von der Auffassung ausgegangen, daß unter Reise iS des §4 Abs5 EStG 1972 nach dem allgemeinen Sprachgebrauch die Fortbewegung über größere Entfernungen zu Fuß oder mit Beförderungsmittel zu verstehen sei. Für die steuerliche Beurteilung der Frage, ob eine Reise in diesem Sinne vorliege, sei von einem örtlichen Naheverhältnis zwischen dem Betrieb und der Wohnung des Steuerpflichtigen auszugehen. Daraus folge, daß einem Betriebsinhaber, der im örtlichen Nahebereich des Betriebes berufliche Verrichtungen durchführe, im allgemeinen kein Verpflegungsmehraufwand erwachse, insofern auch kein Bedürfnis für die Vereinfachungsregelung bestehe und die Bestimmung des §4 Abs5 EStG 1972 daher nicht anzuwenden sei (vgl. VwGH 14. 1. 1980 Z 1794/79 und die dort angeführte Vorjudikatur).

Der VfGH kann nicht finden, daß die belangte Behörde mit dieser, im Prinzip an der verwaltungsgerichtlichen Rechtsprechung orientierten Interpretation die Bestimmung des §4 Abs5 EStG 1972 denkunmöglich angewendet habe. Ob aber tatsächlich in den vorliegenden Fällen der Nahebereich, innerhalb dessen vom Vorliegen einer Reise iS des §4 Abs5 EStG 1972 noch nicht gesprochen werden kann, nicht verlassen worden ist und ob bei der Anwendung des§4 Abs5 EStG 1972 auf die im Rauchfangkehrergewerbe allenfalls bestehenden besonderen Verhältnisse entsprechend Bedacht genommen wurde, sind Fragen der Rechtsrichtigkeit der angefochtenen Bescheide, die ausschließlich vom VwGH zu entscheiden ist.

Die Beschwerdeführer sind sohin durch die angefochtenen Bescheide auch nicht im verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht auf Unverletzlichkeit des Eigentums verletzt worden.

3. Die Verletzung eines sonstigen verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechtes ist von den Beschwerdeführern weder behauptet worden noch im Verfahren hervorgekommen. Angesichts der Unbedenklichkeit der angewendeten Rechtsgrundlagen wurden die Beschwerdeführer auch nicht wegen Anwendung einer rechtswidrigen generellen Rechtsnorm in ihren Rechten verletzt.

Die Beschwerden waren daher abzuweisen.

Schlagworte

Einkommensteuer, Betriebsausgaben, Rechtsbegriffe unbestimmte, Determinierungsgebot, Legalitätsprinzip

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VFGH:1982:B314.1979

Dokumentnummer

JFT_10179298_79B00314_00

Quelle: Verfassungsgerichtshof VfGH, http://www.vfgh.gv.at

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at