jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2007/9/24 2006/15/0325

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 24.09.2007

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §16 Abs1;
EStG 1988 §20 Abs1 Z2 lita;
EStG 1988 §20 Abs1 Z2;
EStG 1988 §4 Abs4;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Stoll und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Kinsky, über die Beschwerde des KH in K, vertreten durch Dr. Josef Lechner, Dr. Ewald Wirleitner, Mag. Claudia Oberlindober und Dr. Hubert Niedermayr, Rechtsanwälte in 4400 Steyr, Grünmarkt 8, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 14. September 2006, GZ. RV/0567-L/06, betreffend Einkommensteuer 2004, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 381,90 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer erzielte als Musikschuldirektor der Landesmusikschule in G Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und als musikalischer Leiter des Lehrlingsorchesters einer im Bereich der Industrie tätigen AG Einkünfte aus selbständiger Arbeit.

Im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung für 2004 machte der Beschwerdeführer Werbungskosten in der Höhe von 8.244 EUR geltend. Erklärungsgemäß wurde der Einkommensteuerbescheid 2004 erlassen.

Mit Ergänzungsersuchen vom 26. August 2005 wurde der Beschwerdeführer aufgefordert, sämtliche Belege und Aufzeichnungen bezüglich der im Jahr 2004 geltend gemachten Werbungskosten nachzureichen. Diesem Ersuchen kam der Beschwerdeführer nach und legte Rechnungen über zahnärztliche Behandlungen vor: eine Rechnung vom 28. Mai 2004 (Behandlungszeit vom 15. Dezember 2003 bis 28. Mai 2004) über 3.783,30 EUR und eine Rechnung vom 15. Juni 2004 (Behandlungszeit vom 1. Juni bis 15. Juni 2004) über

2.924 EUR, jeweils ausgestellt von Dr. B, einem Zahnarzt in Tschechien. Die geltend gemachten Werbungskosten beinhalteten auch Fahrtspesen für die Fahrten zum Zahnarzt.

Mit Bescheid vom 28. September 2005 hob das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid 2004 gemäß§ 299 BAO auf. Zugleich erließ es einen neuen Einkommensteuerbescheid für 2004, in welchem die geltend gemachten Werbungskosten nicht berücksichtigt wurden. Das Finanzamt begründete dies damit, dass ein durch die konkrete berufliche Tätigkeit im Vergleich zu einer üblichen Gebisssanierung unmittelbar notwendiger Mehraufwand nicht nachgewiesen worden sei. Es handle sich daher bei den geltend gemachten Ausgaben nicht um Werbungskosten, sondern um außergewöhnliche Belastungen (unter Abzug eines Selbstbehaltes).

Gegen diesen Bescheid brachte der Beschwerdeführer Berufung ein und führte aus, dass die Schneidezähne zur Berufsausübung als Klarinettist unerlässlich seien. Als Lehrer für Klarinette an der Landesmusikschule sei es unabdingbar, dass er das Instrument den von ihm unterrichteten Schülern praxisnahe vorführen könne. Durch den ständigen Druck gegen das Gebiss seien die Zähne in eine schlechte Stellung geraten. Dieser Druck habe bewirkt, dass sich die Zähne gelockert hätten. In der Folge hätten sie gezogen und durch einen aufwändigen Zahnersatz ersetzt werden müssen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 21. Dezember 2005 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Die Sanierung des Gebisses - sei sie auch für einen Klarinettisten notwendig - betreffe jedenfalls auch den privaten Bereich. Soweit Aufwendungen für die Lebensführung und Aufwendungen beruflicher Natur nicht einwandfrei trennbar seien, sei der gesamte Betrag entsprechend dem "Aufteilungsverbot" nicht als Werbungskosten anzuerkennen. Konkrete, durch die berufliche Tätigkeit im Vergleich zu üblichen Gebisssanierung angefallene Mehraufwendungen seien nicht nachgewiesen worden.

In der Folge beantragte der Beschwerdeführer die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die belangte Behörde.

Mit Schreiben vom 3. Februar 2006 erging an den Beschwerdeführer ein Vorhalt mit folgendem Wortlaut:

"1) Bitte erklären Sie, ob Sie bei Ihrer Krankenkasse um - zumindest teilweisen - Ersatz für die Kosten der gegenständlichen Gebisssanierung angesucht haben. Wenn ja, erklären Sie bitte, in welcher Höhe Ihnen Ersatz gezahlt worden ist. Wenn nein, legen Sie dem Finanzamt bitte dar, warum Sie kein derartiges Ersuchen gestellt haben.

2) Legen Sie bitte das Fahrtenbuch für das Jahr 2004 zu einer kurzen Einsichtnahme vor.

3) das Finanzamt kann Ihre Darstellung der Fahrtkosten (Ablichtung liegt bei) nicht nachvollziehen und werden Sie gebeten, diese etwas genauer zu erklären.

4) Bitte erklären Sie dem Finanzamt auch, wie Sie den Betrag von EUR 8.244,- ermittelt haben: dem Finanzamt liegen die zwei Rechnungen vom 28. Mai 2004 (EUR 3.783,30) und vom 15. Juni 2004 (EUR 2.924,-) sowie die im vorigen Punkt 3) angesprochene Darstellung der Fahrtkosten (EUR 1.139,20 ???) vor - ergäbe in Summe EUR 7.846,50 und nicht EUR 8.244,-.

5) Bitte erklären Sie dem Finanzamt in - für einen Laien - verständlicher Form (und trotzdem detailliert) die unter dem vorigen Punkt 4) angesprochenen zwei Rechnungen, etwa welche Zähne gezogen worden sind, welche Zähne überkront (provisorische Kronen, metallokeramische Kronen Wiron 99 Vita Omega, metallokeramische Klammer Kronen Wiron 99, Vita Omega) worden sind, Zwischenglieder, Stiftaufbau gegossen (Gold), obere Metallprothese mit 8 Zähnen (welche Zähne? Schneide-, Eck-, Backenzähne).

6) Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes können Werbungskosten nur in dem Ausmaß vorliegen, in denen die durch die konkrete berufliche Tätigkeit nachgewiesenen Mehraufwendungen im Vergleich zur üblichen Gebisssanierung unmittelbar notwendig sind; Sie werden daher eingeladen, diese Mehraufwendungen (im Vergleich zu einer üblichen Gebisssanierung) konkret durch entsprechende Beweismittel nachzuweisen (etwa durch das Gutachten eines gerichtl. beeid. Sachverständigen)."

In seiner Stellungnahme vom 3. März 2006 führte der Beschwerdeführer aus, dass von der Krankenkasse für die eingesendeten Rechnungen im Jahr 2005 der Betrag von 1.545,35 EUR überwiesen worden sei. Es seien 20 Arztbesuche beim Zahnarzt und zwei Arztbesuche in V bei einer Hautärztin notwendig gewesen, um die Verträglichkeit des Metalls festzustellen. Bei einem Kilometergeld von 0,356 EUR pro Kilometer errechne sich ein Gesamtbetrag von 1.672,20 EUR. Der Unterschied zu den ursprünglich geltend gemachten Fahrtkosten von 1.139,20 EUR sei darauf

zurückzuführen, dass der Beschwerdeführer irrtümlich nicht alle durchgeführten Fahrten angeführt gehabt habe. Es ergebe sich sohin insgesamt ein Betrag von 8.379,50 EUR (Rechnungsbeträge zu 3.783,30 EUR und zu 2.924 EUR und Fahrtkosten zu 1.672,20 EUR). Davon sei der von der Krankenkasse rückerstattete Betrag von 1.545,35 EUR abzuziehen, sodass sich ein Betrag von 6.834,15 EUR errechne. Für die "Stabilisierung" des Zahnersatzes sei am 28. Mai 2004 noch ein zusätzlicher Betrag von 98,70 EUR bezahlt worden.

Der Beschwerdeführer legte eine Bestätigung des Zahnarztes Dr. B vor, in welcher ausgeführt wird:

"Wir bestätigen, dass Herr (Beschwerdeführer) zur Berufsausübung als Instrumentalist einen hybriden / eine Kombination aus festsitzenden und abnehmbaren Zahnersatz - auch Geschiebeprothese genannt - unbedingt notwendig war, weil ansonsten ein Spielen auf dem Instrument unmöglich wäre. Einfacher abnehmbarer Zahnersatz würde ohne die gegebene Stabilität für das obere Kiefer Euro 252 und für das untere Kiefer Euro 312 kosten. Diese Variante würde beim Blasen des Instrumentes rutschen und kippen, sodass eine Berufsausübung nicht mehr möglich wäre. An Zähnen wurden im Oberkiefer die Zähne 16, 12, 11, 21, 22 und 23 und im Unterkiefer die Zähne 45, 42, 41, 31, 32 und 36 gezogen."

Mit einem weiteren Vorhalt vom 12. Juli 2006 wurde der Beschwerdeführer zur Erörterung weiterer Fragen aufgefordert:

"1) Laut Steuererklärungen sind Sie als Musikschulleiter bzw Musikschuldirektor, und auf Werkvertragsbasis für die musikalische Betreuung und Unterweisung des Lehrlingsorchesters der SNF seit Jahren tätig.

In der Berufung geben Sie an, dass sie als Lehrer für Klarinette tätig sind.

In diesem Zusammenhang werden Sie ersucht, Ihre Tätigkeit als Lehrer für Klarinette ausführlichst zu erläutern und durch Vorlage von Unterlagen (Verträge etc.) nachzuweisen. In welchem Ausmaß (Stundenangaben) betreiben Sie diese Tätigkeit täglich? Seit wann üben Sie diese Tätigkeit aus. Steht diese Tätigkeit in Zusammenhang mit der Tätigkeit als Musikschuldirektor? Müssen Sie noch als Lehrer für Klarinette unterrichten oder sind Sie vom Unterrichten befreit? Wie wird diese Tätigkeit honoriert?

2) Sie werden ersucht nachzuweisen, dass die Aufwendungen der gegenständlichen Gebisssanierung beruflich veranlasst sind, und in Zusammenhang mit dem Beruf - Lehrer für Klarinette - stehen. Ihre Ausführungen sind durch entsprechende Unterlagen (Gutachten eines Sachverständigen) nachzuweisen.

3) Sie werden weiters ersucht nachzuweisen, dass die gesamten Aufwendungen für die Gebisssanierung (laut Rechnungen) unmittelbar und ausschließlich für die berufliche Tätigkeit (Lehrer für Klarinette) notwendig sind.

4) Weiters werden sie ersucht bekanntzugeben, welche Mehraufwendungen im Vergleich zu einer üblichen (den normalen Aufwendungen für die Lebensführung Rechnung tragenden) Gebisssanierung angefallen sind, die für die berufliche Tätigkeit notwendig sind. Dies ist durch entsprechende Unterlagen (Gutachten) nachzuweisen. ..."

Trotz Fristverlängerung beantwortete der Beschwerdeführer diesen Vorhalt nicht.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab.

Zu prüfen sei, ob die gesamte Gebisssanierung für die berufliche Tätigkeit des Beschwerdeführers wesentlich sei bzw ob ein Zusammenhang zwischen der Gebisssanierung und dem Beruf des Beschwerdeführers feststehe.

Unstrittig sei, dass der Beschwerdeführer als Musikschuldirektor und als Leiter eines Lehrlingsorchesters tätig sei.

Ein Vorhalt der belangten Behörde, der darauf abgezielt habe, die genaue Tätigkeit des Beschwerdeführers als Lehrer für Klarinette und die Intensität des beruflichen Zusammenhanges zu untersuchen, sei trotz nachweislicher Zustellung und nochmaliger Fristerstreckung bis zum 28. August 2006 unbeantwortet geblieben.

Dass eine Unzumutbarkeit der Vorhaltsbeantwortung auch nur im "Entferntesten" gegeben wäre, habe der Beschwerdeführer nicht behauptet.

In seinem Erkenntnis vom 17. September 1997, 93/13/0059, habe der Verwaltungsgerichtshof in einem ähnlichen Fall ausgeführt, dass dann, wenn das Verhalten des Abgabepflichtigen als Weigerung angesehen werden könne, bei bestimmten von ihm geltendgemachten Aufwendungen die berufliche Verursachung nachzuweisen, die Behörde im Rahmen der ihr zustehenden freien Beweiswürdigung zu der Annahme berechtigt sei, die berufliche Veranlassung der strittigen Aufwendungen liege nicht vor.

Bezogen auf den gegenständlichen Berufungsfall bedeute dies, auf Grund der Tatsache, dass der Beschwerdeführer trotz zugestellter Aufforderung zur Ergänzung seines Anbringens und trotz vierwöchiger Fristerstreckung nicht tätig geworden sei, gehe die belangte Behörde im Rahmen der freien Beweiswürdigung davon aus, dass die strittigen Aufwendungen nicht in Zusammenhang mit dem Beruf des Beschwerdeführers stünden.

Dass die Gebisssanierung für die berufliche Tätigkeit des Beschwerdeführers als Lehrer für Klarinette notwendig sei, sei auch aus dem Verwaltungsakt nicht abzuleiten, da nicht konkretisiert und dokumentiert worden sei, in welchem Ausmaß der Beschwerdeführer überhaupt als Klarinettist tätig sei.

Im gegenständlichen Fall sei somit auf Grund der Art der Krankheitskosten und mangels eines Nachweises der Intensität des beruflichen Zusammenhanges eine eindeutige Zuordnung zum ausgeübten Beruf des Beschwerdeführers nicht möglich.

Insgesamt habe daher ein Zusammenhang zwischen den vom Beschwerdeführer als Werbungskosten beantragten Gebisssanierungskosten und einer Tätigkeit als Lehrer für Klarinette nicht dargetan werden können, sodass diese Aufwendungen nicht als Werbungskosten anzuerkennen seien.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde erwogen:

Gemäß § 16 Abs 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Nach § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 sind Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abzugsfähig, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen. Bei Aufwendungen, die auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen können, ist ein strenger Maßstab anzulegen und eine genaue Unterscheidung vorzunehmen (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 22. Dezember 2004, 2002/15/0011 und vom 15. November 1995, 94/13/0142, m.w.N.). Soweit sich Aufwendungen für die Lebensführung und Aufwendungen beruflicher Natur nicht einwandfrei trennen lassen, ist entsprechend dem "Aufteilungsverbot" der gesamte Betrag nicht abzugsfähig. Krankheitskosten sind nur dann als Betriebsausgaben oder Werbungskosten absetzbar, wenn es sich um eine typische Berufskrankheit handelt oder der Zusammenhang zwischen der Erkrankung und dem Beruf eindeutig feststeht (vgl. hg. Erkenntnis vom 22. Dezember 2004, 2002/15/0011).

Grundsätzlich ist die Zahnbehandlung der privaten Lebensführung zuzuordnen. Wie der Verwaltungsgerichtshof in dem einen Hornisten des Volksopernorchesters betreffenden Erkenntnis vom 22. Dezember 2004, 2002/15/0011, zu Recht erkannt hat, gilt anderes insbesondere dann, wenn eine Notwendigkeit der Zahnbehandlung speziell zur Ermöglichung einer bestimmten Berufsausübung besteht. Ist eine solche Notwendigkeit der Aufwendungen für die berufliche Tätigkeit gegeben, erfolgen die Aufwendungen nicht nur zur "Förderung des Berufes des Steuerpflichtigen" im Sinne des § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988. Soweit durch die konkrete berufliche Tätigkeit nachgewiesene Mehraufwendungen im Vergleich zur üblichen Gebisssanierung unmittelbar notwendig sind, liegen Werbungskosten vor.

Der Beschwerdeführer geht in der Beschwerde davon aus, dass die in Rede stehende Zahnbehandlung deshalb zu Werbungskosten geführt habe, weil ein Zusammenhang mit seiner Tätigkeit als Lehrer für Klarinette bestehe.

§ 138 Abs 1 BAO sieht vor, dass die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen haben.

Im vorliegenden Fall hat die belangte Behörde den Beschwerdeführer mittels Vorhalt vom 12. Juli 2006 zunächst darauf hingewiesen, dass er als Musikschulleiter nichtselbständige Einkünfte (und daneben als Leiter eines Lehrlingsorchesters selbständige Einkünfte) erzielt, in der Berufung aber behaupte, als Lehrer für Klarinette tätig zu sein. Die belangte Behörde forderte den Beschwerdeführer daher auf, seine Tätigkeit als Lehrer für Klarinette ausführlichst zu erläutern und nachzuweisen. Der Beschwerdeführer wurde weiters aufgefordert anzugeben, in welchem Ausmaß er eine solche Tätigkeit betreibe und seit wann. Der Vorhalt ist unbeantwortet geblieben.

Vor diesem Hintergrund hat die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid die Sachverhaltsfeststellung getroffen, dass ein Zusammenhang mit einem vom Beschwerdeführer betriebenen Klarinettenunterricht nicht bestehe. Es sei nicht konkretisiert und dokumentiert, in welchem Ausmaß der Beschwerdeführer überhaupt als Klarinettist tätig sei.

Das Verhalten des Beschwerdeführers ist als Weigerung anzusehen, bei den von ihm geltend gemachten Werbungskosten ihre betriebliche Verursachung nachzuweisen. Solcherart hat die belangte Behörde, ohne dadurch

Verfahrensvorschriften zu verletzen, im Rahmen der ihr zustehenden freien Beweiswürdigung die Feststellung getroffen, dass ein Zusammenhang der in Rede stehenden Aufwendungen mit einer beruflichen Tätigkeit als Lehrer für Klarinette nicht bestehe. Sie konnte darauf folgern, dass die Aufwendungen keine Werbungskosten darstellen (vgl das hg Erkenntnis vom 17. September 1997, 93/13/0059).

Der Beschwerdeführer hat im Verwaltungsverfahren seiner Mitwirkungsverpflichtung (vgl § 138 BAO) nicht entsprochen. Er hat keinen Nachweis über die behauptete berufliche Tätigkeit als Klarinettenlehrer erbracht. Er hat auch keine Ausführungen hinsichtlich der Häufigkeit allfälliger Unterrichtsstunden gemacht.

Die Beschwerde tritt den Ausführungen des angefochtenen Bescheides, wonach der Beschwerdeführer den Vorhalt nicht beantwortet habe, nicht entgegen. Die Beschwerde verweist jedoch auf die im Verwaltungsverfahren vorgelegte Bestätigung des Zahnarztes Dr. B. Aus dieser Bestätigung ergebe sich, dass der Beschwerdeführer "zu seiner Berufsausbildung (gemeint wohl

Berufsausübung) einen hybriden ... Zahnersatz brauche, weil

ansonsten ein Spielen auf dem Instrument unmöglich wäre. Ein abnehmbarer Zahnersatz würde beim Blasen rutschen und kippen, sodass eine Berufsausübung nicht mehr möglich wäre."

Der Beschwerde ist entgegen zu halten, dass diese im Verwaltungsverfahren vorgelegte Bestätigung des Dr. B. keinen Nachweis für eine Berufstätigkeit des Beschwerdeführers zu erbringen vermag, kann doch aus dieser Bestätigung nicht abgeleitet werden, ob der Beschwerdeführer tatsächlich als Klarinettist (Klarinettelehrer) tätig gewesen ist und mit dieser Tätigkeit Einkünfte erzielt hat. Die Bestätigung bringt lediglich zum Ausdruck, dass ohne eine derartige Zahnbehandlung die Berufsausübung als Instrumentalist gar nicht möglich wäre.

Die Beschwerde erweist sich somit als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs 1 VwGG abzuweisen war.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47ff VwGG in Verbindung mit der VerordnungBGBl. II 333/2003.

Wien, am 24. September 2007

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2007:2006150325.X00

Im RIS seit

26.11.2007

Zuletzt aktualisiert am

16.04.2010

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at