jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2006/11/22 2004/15/0130

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 22.11.2006

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §16 Abs1 Z6;
EStG 1988 §16 Abs1 Z9;
EStG 1988 §16 Abs1;
EStG 1988 §33 Abs5 Z1;
VwGG §42 Abs2 Z3;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Schilhan, über die Beschwerde des Alois G in S, vertreten durch Dr. Walter Riedl, Rechtsanwalt in Wien, dieser vertreten durch Dr. Peter Ringhofer, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Franz Josefs-Kai 5, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 20. Juli 2004, GZ. RV/876- W/04, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2000 und 2001, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Begründung

Mit dem im Instanzenzug ergangenen angefochtenen Bescheid wurde im Rahmen der Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2000 und 2001 die Einkommensteuer festgesetzt. Hiebei ist die belangte Behörde davon ausgegangen, dass der Beschwerdeführer Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von zwei Arbeitgebern erhalte. Der in S wohnhafte Beschwerdeführer sei einerseits als Lehrer an der Höheren Technischen Bundeslehranstalt S (Arbeitgeber sei der Landesschulrat für Niederösterreich) und andererseits als Lehrer und Schulleiter an der Werkmeisterschule für Berufstätige der AKNÖ an den Standorten S und B tätig. Der Beschwerdeführer fahre mit seinem Pkw von seinem Wohnsitz zur 1,4 km entfernten Arbeitsstätte des Landesschulrates für Niederösterreich. Nach Ende der Unterrichtszeit, jeweils am Nachmittag, fahre er dann von dieser Schule zur 87,2 km entfernten Werkmeisterschule der AKNÖ in B. Nach Ende seiner Tätigkeit in B fahre er dieselbe

Strecke (88,6 km) zu seinem Wohnsitz in S zurück. Während seines Aufenthaltes in B nehme der Beschwerdeführer keine Speisen und Getränke in den Gaststätten vor Ort ein. Es sei ihm wie bereits in den Jahren zuvor durch seinen Aufenthalt im B kein Verpflegungsmehraufwand entstanden.

Der Beschwerdeführer wohne in S mit (seiner) Ehefrau und zwei Kindern. Die beiden Kinder studierten an der Universität W.

Strittig sei, ob dem Beschwerdeführer als Werbungskosten das "große" Pendlerpauschale und die Aufwendungen in Höhe der amtlichen Kilometergelder für die Strecke zwischen der Höheren Technischen Bundeslehranstalt S und der Werkmeisterschule in B sowie die Tagesdiäten und für die auswärtige Berufsausbildung seiner Kinder die außergewöhnliche Belastung durch den Abzug des Pauschalbetrages nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 zustehe.

Im Erwägungsteil führte die belangte Behörde aus, dem Beschwerdeführer stehe für die Fahrten vom Wohnsitz zur Arbeitsstätte, Höhere Technische Bundeslehranstalt S, der Verkehrsabsetzbetrag zu. Damit seien die Aufwendungen für die 1,4 km lange Strecke abgegolten. Werbungskosten in Form des "kleinen" oder des "großen" Pendlerpauschales stünden mangels der diesbezüglichen Voraussetzungen nicht zu. Auch die tatsächlichen Fahrtauslagen könnten hiefür nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Der Beschwerdeführer lege die Strecke zwischen seinem Wohnsitz und der Werkmeisterschule B an 12 Tagen mit Ausnahme der schulfreien Monate zurück. Die überwiegende Verwendung eines Massenverkehrsmittels sei nicht möglich. Der Beschwerdeführer habe daher insoweit Anspruch auf das "große" Pendlerpauschale nach § 16 Abs. 1 Z. 6 lit. c EStG 1988. Mit diesem Pauschale seien die Aufwendungen für die Fahrtstrecke zwischen dem Wohnsitz des Beschwerdeführers und der Werkmeisterschule B in beiden Fahrtrichtungen abgegolten.

Der Beschwerdeführer habe für die Fahrstrecke von der Arbeitsstätte des Arbeitgebers Landesschulrat für Niederösterreich zur Arbeitsstätte der AKNÖ in B die Aufwendungen in Form des Kilometergeldes als Werbungskosten geltend gemacht. Diese Strecke sei Teil seines Arbeitsweges zwischen seinem Wohnsitz und der Arbeitsstätte B. Für diese Strecke werde dem Beschwerdeführer bereits das "große" Pendlerpauschale gewährt. Da die Arbeitsstätte, Höhere Technische Bundeslehranstalt S des Arbeitgebers Landesschulrat für Niederösterreich auf der Strecke zwischen seinem Wohnsitz und der Arbeitsstätte Werkmeisterschule B liege, entstünde dem Beschwerdeführer kein zusätzlicher Aufwand dadurch, wenn er von der Arbeitsstätte Höhere Technische Bundeslehranstalt S zur Arbeitsstätte Werkmeisterschule für Berufstätige in B fahre. Dem Beschwerdeführer seien daher diese Fahrtaufwendungen nicht als Werkungskosten neben dem "großen" Pendlerpauschale zuzuerkennen.

Tagesgelder seien Kostenersätze, die die Mehraufwendungen zur Verpflegung während einer Reise abgelten. Sie seien ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die aus § 26 Z. 4 EStG 1988 ergebenden Beträge nicht übersteigen. Die Abgeltung von Mehraufwendungen für Verpflegung durch Tagesgelder setze aber voraus, dass Mehraufwendungen für Verpflegung tatsächlich entstanden seien. Der Beschwerdeführer übe die beschriebenen Tätigkeiten schon seit Jahren aus. Er habe in seinen Anträgen mehrfach betont, dass sich die Verhältnisse gegenüber den Vorjahren nicht geändert hätten. Demnach habe der Beschwerdeführer während seines Aufenthaltes in B keine Speisen und Getränke in den Gaststätten vor Ort eingenommen. Es sei ihm daher kein Verpflegungsmehraufwand entstanden. Werbungskosten in Form von Tagesgeldern seien daher mangels tatsächlichem Verpflegungsmehraufwand nicht anzuerkennen.

Auch der Antrag, die Ausgaben für die Berufsausbildung der Kinder am Studienort W als außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 Abs. 8 EStG 1988 anzuerkennen, sei abzuweisen. Die Kinder wohnten in S und studierten in W. Der Nachweis, dass die Fahrt zur Universität länger als eine Stunde dauere, habe der Beschwerdeführer nicht erbracht.

§ 1 der Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992 zähle die Gemeinden auf, von denen die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort W zeitlich noch zumutbar sei. S werde in dieser Verordnung genannt. Die W Universitäten seien daher nach dieser Verordnung im Einzugsbereich des Wohnsitzes des Beschwerdeführers und seiner Kinder situierte Ausbildungsstätten.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde nach Vorlage der Verwaltungsakten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen:

Unter dem Gesichtspunkt einer Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften rügt der

Beschwerdeführer, die Begründung des angefochtenen Bescheides werde den gesetzlichen Anforderungen, wonach die Bescheidbegründung klar und übersichtlich zu sein habe, nicht gerecht. In der Bescheidbegründung würden nicht weniger als 17 Abkürzungen verwendet, die überwiegend nicht unmittelbar verständlich bzw. leicht merkbar seien, sodass die Bescheidbegründung nur unter wiederholter Heranziehung des Abkürzungsverzeichnisses verständlich werde. Als Grund hiefür nenne die belangte Behörde die Erleichterung einer anonymisierten Veröffentlichung der Entscheidung. Das sei nicht akzeptabel. Die Vorgangsweise der belangten Behörde habe nur die Negativwirkung der Umständlichkeit und Erschwerung ohne irgend einen positiven Effekt zu erreichen.

Nach § 93 Abs. 3 BAO hat ein Bescheid u.a. dann eine Begründung zu enthalten, wenn ihm ein Anbringen zu Grunde liegt, dem nicht vollinhaltlich Rechnung getragen wird. Mit den Erfordernissen einer nachvollziehbaren Gestaltung einer Bescheidbegründung hat sich der Verwaltungsgerichtshof wiederholt auseinander gesetzt, so auch im Erkenntnis vom 28. Mai 1997, 94/13/0200, auf dessen nähere Begründung gemäß § 43 Abs. 2 VwGG verwiesen wird. Ein Begründungsmangel führt aber nur dann zur Bescheidaufhebung durch den Verwaltungsgerichtshof, wenn er entweder die Parteien des Verwaltungsverfahrens an der Verfolgung ihrer Rechte oder dem Verwaltungsgerichtshof an der Überprüfung des angefochtenen Bescheides auf seine inhaltliche Rechtmäßigkeit hindert (vgl. Ritz, BAO3, § 93, Tz 16 mit Hinweisen auf die Judikatur).

Dem Beschwerdeführer ist zwar zuzugestehen, dass die Vorgangsweise der belangten Behörde die Lesbarkeit und Verständlichkeit des Bescheides unnötig erschwert. Diese Art der Bescheidbegründung hat dem Beschwerdeführer - wie die Beschwerde zeigt - jedoch nicht an der Verfolgung seiner Rechte gehindert und macht auch die Überprüfung des Bescheides durch den Verwaltungsgerichtshof nicht unmöglich. Eine Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften kann in der Verwendung teils nicht notwendiger und teils nicht verständlicher Abkürzungen nicht erblickt werden.

Unter dem Gesichtspunkt einer Rechtswidrigkeit des Inhaltes wendet sich der Beschwerdeführer gegen die Nichtanerkennung der Fahrtauslagen zwischen den Arbeitsstätten und der Tagesdiäten als Werbungskosten sowie der Aufwendungen für das auswärtige Studium seiner Kinder als außergewöhnliche Belastung.

Fahrten zwischen den Arbeitsstätten seiner zwei Arbeitgeber:

Der Beschwerdeführer macht geltend, die Fahrten zwischen den beiden Schulen seien absolute Notwendigkeit für die Erzielung seiner Einkünfte. Diese Fahrten hätten sonst weder einen Zweck noch einen Nutzen für ihn und seien daher auf denkbar klarste Weise Werbungskosten und zwar sowohl im Sinne der Allgemeindefinition gemäß dem ersten Satz des § 16 Abs. 1 EStG 1988 als auch gemäß der Z. 6 dieser Bestimmung. Die Zuerkennung des "großen" Pendlerpauschales könne daran nichts ändern, weil es der Abgeltung der Aufwendungen für die Fahrten zwischen Wohnung und Dienstort und nicht der Fahrten zwischen zwei Arbeitsstätten diene.

Nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Nach § 16 Abs. 1 Z. 6 leg. cit. zählen zu den Werbungskosten auch

"Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

a) Diese Aufwendungen sind bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 und § 57 Abs. 3) abgegolten.

b) Beträgt die einfache Fahrt zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt, mehr als 20 km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, dann werden zusätzlich als Pauschbeträge berücksichtigt:

c)

Bei einer Fahrtstrecke von ...

d)

Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar, dann werden an Stelle der Pauschbeträge nach lit. b folgende Pauschbeträge berücksichtigt:

e)

...

f)

Mit dem Verkehrsabsetzbetrag und den Pauschbeträgen nach lit. b und c sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten ...."

Die Berücksichtigung der Aufwendungen des Arbeitnehmers für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte erfolgt durch die Regelung des Verkehrsabsetzbetrages nach § 33 Abs. 5 Z. 1 EStG 1988 und die Pauschbeträge nach § 16 Abs. 1 Z. 6 leg. cit. Bei mehreren Dienstverhältnissen - wie im Beschwerdefall - steht der Verkehrsabsetzbetrag nur einmal zu. Ein zusätzliches (zweites) Pendlerpauschale steht für ein weiteres Dienstverhältnis nur dann zu, wenn dadurch im Lohnzahlungszeitraum überwiegend das Zurücklegen zusätzlicher Wegstrecken (zwischen Wohnung und Arbeitsstätte) verursacht wird. In diesem Fall ist für die Zuerkennung des Pendlerpauschales bei jedem Dienstverhältnis die jeweilige Wegstrecke Wohnung - Arbeitsstätte maßgeblich (vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 16 Abs. 1 Z. 6). Über die Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte hinausgehende Aufwendungen eines Dienstnehmers für Fahrten zwischen verschiedenen Arbeitsstätten führen in ihrer tatsächlichen Höhe, in der Regel bemessen mit dem Kilometergeld, zu Werbungskosten (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 9. November 1994, 92/13/0281, vom 22. Februar 1996, 94/15/0109, und vom 16. September 2003, 97/14/0173, sowie Doralt, EStG9, § 16, Tz. 121ff, und Ryda/Langheinrich, in FJ 2006, 271, Behandlung der Fahrtkosten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sowie zwischen einem an der Arbeitsstätte begründeten Wohn- und dem Familienwohnsitz, insbesonders 276).

Vor diesem rechtlichen Hintergrund hat die belangte Behörde zutreffend geprüft, ob dem Beschwerdeführer durch die Zurücklegung der Fahrtstrecke zwischen den beiden Arbeitsstätten seiner beiden Dienstgeber Aufwendungen entstehen, die nicht schon durch das "große" Pendlerpauschale abgegolten sind. Sie ist unstrittig davon ausgegangen, dass der Beschwerdeführer von seinem Wohnsitz zur Arbeitsstätte des Landesschulrates für Niederösterreich und von dort zur Arbeitsstätte der AKNÖ in B fährt und er auf dem Rückweg eben dieselbe Strecke zurücklegt. Für das Dienstverhältnis zur AKNÖ auf Grund der Betriebsstätte B wird dem Beschwerdeführer mit Rücksicht darauf, dass die Unterbrechung der Fahrt zum Zweck der Arbeit am Arbeitsort des Landesschulrates für NÖ am Charakter der Fahrt von der Wohnung zur Arbeitsstätte B nichts ändert, zu Recht das "große" Pendlerpauschale gewährt. Damit sind aber die Aufwendungen für die Fahrtstrecke der Wohnung weiter zur Arbeitsstätte Landesschulrat für Niederösterreich und schließlich weiter zur Arbeitsstätte B und retour abgegolten. Da die Arbeitsstätte des Landesschulrates für Niederösterreich auf der Strecke zur Arbeitsstätte der AKNÖ liegt, entstehen dem Beschwerdeführer durch das Zurücklegen der Strecke zwischen diesen beiden Arbeitsstätten keine zusätzlichen Aufwendungen. Die geltend gemachten Fahrtauslagen dafür wurden zu Recht nicht als Werbungskosten anerkannt.

Tagesdiäten:

Der Beschwerdeführer meint, auf Grund der Pauschalierung im Sinn des § 26 Z. 4 EStG 1988 sei nicht entscheidend, dass ihm kein tatsächlicher Mehraufwand für Verpflegung entstanden sei.

Nach § 16 Abs. 1 Z. 9 EStG 1988 sind (auch) Werbungskosten Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen. Diese Aufwendungen sind ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z. 4 ergebenden Beträge nicht übersteigen. Höhere Aufwendungen für Verpflegung sind nicht zu berücksichtigen.

Ein Verpflegungsmehraufwand kann nur dann nach § 16 Abs. 1 Z. 9 EStG 1988 geltend gemacht werden, wenn eine beruflich veranlasste Reise vorliegt. Dass im Beschwerdefall durch die Fahrten von der Arbeitsstätte des einen Dienstgebers zur Arbeitsstätte des anderen Dienstgebers eine Reise im Sinn des § 16 Abs. 1 Z. 9 EStG 1988 vorliege, wird von der Beschwerde zu Recht nicht behauptet. Ohne Vorliegen einer Reise sind Verpflegungsmehraufwendungen nach den allgemeinen Grundsätzen als Werbungskosten absetzbar (vgl. Hofstätter/Reichel, a.a.O., § 16 allgemein, Stichwort Reisekosten, sowie Doralt, a.a.O., Tz. 200). Voraussetzung ist aber (auch) in diesem Fall, dass dem Steuerpflichtigen Mehraufwendungen erwachsen. Nach den unstrittigen Feststellungen sind dem Beschwerdeführer keine Mehraufwendungen entstanden. In diesem Fall geht auch eine Berufung auf die Pauschalierung für

Mehraufwendungen fehl, weil auch die Inanspruchnahme der Pauschalierung voraussetzt, dass ihm Kosten überhaupt erwachsen. Entstehen beim Steuerpflichtigen - wie im Beschwerdefall - keine Mehraufwendungen, ist für eine pauschale Abgeltung kein Raum.

Ausgaben für die auswärtige Berufsausbildung der Kinder des Beschwerdeführers:

Die Beschwerde meint, die von der belangten Behörde angewendete Verordnung,BGBl. Nr. 624/1995, stimme mit dem Gesetz nicht überein und sei verfassungswidrig. Nach dem allgemeinen Sprachgebrauch könne keineswegs davon gesprochen werden, dass eine Landeshauptstadt in der Größe S zum Einzugsbereich von W gehöre. Er rege daher an, an den Verfassungsgerichtshof den Antrag auf Aufhebung dieser Verordnung zu stellen.

Gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 gelten Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Diese außergewöhnliche Belastung wird durch Abzug eines Pauschalbetrages von S 1.500,-- pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt (Werte für die Streitjahre).

Die zur zitierten gesetzlichen Bestimmung ergangene Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes vom 14. September 1995, BGBl. Nr. 624/1995, normiert im § 2 Abs. 1, dass Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort dann als nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen gelten, wenn die Fahrtzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort bzw. vom Ausbildungsort zum Wohnort mehr als eine Stunde bei Benützung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels beträgt.

Die belangte Behörde ist davon ausgegangen, dass die Fahrzeit vom Wohnort zum Studienort bzw. und retour jeweils nicht mehr als eine Stunde überschreitet. Diese Feststellung wird in der Beschwerde nicht bestritten.

Gemäß § 2 Abs. 2 der genannten Verordnung gelten Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort jedenfalls als innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen, wenn von diesen Gemeinden die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort nach den Verordnungen gemäß § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 zeitlich noch zumutbar ist. In § 1 der Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992 vom 31. August 1993, BGBl. Nr. 605/1993, ist S als Gemeinde angeführt, von der die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort W zeitlich noch zumutbar ist.

Die belangte Behörde ist sohin zu Recht davon ausgegangen, dass hinsichtlich der Berufsausbildung der Kinder des Beschwerdeführers keine außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 Abs. 8 EStG 1988 vorliegt.

Der Verfassungsgerichtshof (Beschluss vom 9. Juni 1998, B 2449/97) hat die Behandlung einer Beschwerde, welche die Gesetzwidrigkeit dieser Verordnung geltend machte, mangels hinreichender Aussicht auf Erfolg abgelehnt (so sei eine - vergröbernd - auf Gemeinden abstellende Zumutbarkeitsprüfung, die zu Härtefällen führen könne, zulässig). Der Verwaltungsgerichtshof sieht sich daher nicht veranlasst, an den Verfassungsgerichtshof heranzutreten (vgl. auch Hofstätter/Reichel, a.a.O., § 34 Einzelfälle, Stichwort auswärtige Berufsausbildung).

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

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG i. V.m. der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 22. November 2006

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2006:2004150130.X00

Im RIS seit

28.12.2006

Zuletzt aktualisiert am

22.09.2008

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

© 2025 JUSLINE
JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.
www.jusline.at