jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2006/7/26 2001/14/0157

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 26.07.2006

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §16 Abs1;
EStG 1988 §20 Abs1 Z1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Robl als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerde des M B in W, vertreten durch die Profida WirtschaftsprüfungsgesmbH in 1130 Wien, Eduard Klein-Gasse 11, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat VI) vom 11. Juni 2001, Zl. RV/315-16/11/2001, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1995 und 1999, 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 EUR 1.172,88 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer war in den Streitjahren 1995 und 1999 hauptberuflich als Pilot einer österreichischen Fluglinie tätig und erzielte diesbezüglich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Daneben erklärte er Einkünfte aus selbständiger Arbeit, nämlich solche aus Programmier-, Hausverwaltungs- und Steuerberatungstätigkeiten im Ausmaß von insgesamt S 126.550,-- (1995) und S 9.786,-- (1999). Im Rahmen dieser Einkünfte machte der Beschwerdeführer u.a. Aufwendungen für ein Arbeitszimmer im Ausmaß von rund S 11.500,-- (1995) und rund S 70.000,-- (1999) geltend.

Im Rahmen der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit machte der Beschwerdeführer für 1995 Werbungskosten für doppelte Haushaltsführung im Ausmaß von S 84.000,-- (12 x 7.000,--) und für Familienheimfahrten (Kilometergeld für die Strecke Wien - Innsbruck - Wien) im Ausmaß von rund S 110.000,-- geltend.

Mit dem angefochtenen Bescheid anerkannte die belangte Behörde im Instanzenzug die geltend gemachten Aufwendungen nur in wesentlich geringerem Ausmaß als sie der Beschwerdeführer geltend gemacht hatte, nämlich für 1995 bezüglich doppelter Haushaltsführung mit S 11.760,-- und bezüglich Familienheimfahrten mit S 66.720,--, für 1999 bezüglich des Arbeitszimmers mit S 24.085,--. Begründend wies die belangte Behörde darauf hin, dass aus dem Akteninhalt ersichtlich sei, dass der Beschwerdeführer beginnend mit Anfang 1989 für drei Monate eine Zimmermiete

und danach eine Wohnungsmiete mit der Bezeichnung "Aufwendungen für Zweitwohnsitz" als Werbungskosten geltend gemacht habe. Auch in den Jahren 1990 bis 1994 habe der Beschwerdeführer als Werbungskosten Mietkosten in Höhe von S 84.000,-- geltend gemacht. Zunächst seien die Kosten mit den Bezeichnungen "Aufwendungen für Zweitwohnsitz" (von 1990 bis einschließlich 1992) geltend gemacht worden. Nach Zustimmung des Beschwerdeführers sei im Rahmen einer zweiten Berufungsvorentscheidung der Aufwand nicht zur Gänze, sondern für das Arbeitszimmer nur mit 14 % anerkannt worden. In der Folge seien für die Jahre 1993 und 1994 abermals 100 % der Wohnungskosten geltend gemacht worden. Betreffend das Jahr 1993 sei die "Richtigstellung, also die Anerkennung der Aufwendungen für das Arbeitszimmer mit 14 % der geltend gemachten Werbungskosten" erst mit Bescheid vom Oktober 1995 erfolgt. Diese Ausführungen zeigten, dass der Beschwerdeführer "mit einem an Beharrlichkeit grenzenden Verhalten trachte, die nur im Ausmaß von 14 % zu berücksichtigenden Wohnungskosten der Wohnung in I. zu 100 % unterzubringen".

Unterziehe man die Angaben des Beschwerdeführers auf Seite 1 seiner Erklärung, wonach seine Ehepartnerin 1995 Einkünfte in Höhe von S 35.400,-- bezogen habe, einer näheren Überprüfung, so gelange man zur Ansicht, dass der Beschwerdeführer sein "die Vorjahre betreffendes Verhalten" fortgesetzt habe: Die damalige Lebensgefährtin des Beschwerdeführers, welche nach dem Hauptschulabschluss einige Jahre als Au-Pair-Mädchen gearbeitet und ansonsten keine besondere Ausbildung absolviert habe, sei von der Mutter des Beschwerdeführers als Hilfskraft herangezogen worden. Das im Februar 1995 geborene zweite Kind sei im November 1995 "(Honorarnote vom 16. November 1995)" zehn Monate alt gewesen. In diesem Zusammenhang sei noch festzuhalten, dass die Lebensgefährtin in den Vorjahren laut den Angaben des Beschwerdeführers folgende Einkünfte bezogen habe: S 15.000,-- (1994), S 37.680,-- (1993), S 20.000,-- (1992), S 0,-- (in den Jahren 1991 und 1990). Hinsichtlich des genannten Betrages der Einkünfte des (Ehe-)Partners habe der Beschwerdeführer zwei Honorarnoten vorgelegt, eine über den Betrag von S 18.000,--, die zweite über den Betrag von S 17.400,--. Weder die Leistungsbeschreibung "Mitarbeit beim ECR-Kongress" noch der aufscheinende Stundensatz (S 200,--) hielten einem Fremdvergleich stand. Die Leistungsangabe lasse nicht erkennen, um welche Art von Mitarbeit es sich gehandelt habe. Der Stundensatz scheine trotz der oben angeführten Ausbildung und des beruflichen Werdeganges der Ehefrau des Beschwerdeführers in derselben Höhe auf, wie er zwischen dem u.a. auch in steuerlichen Belangen versierten Beschwerdeführer und seiner Mutter verrechnet worden sei. Im Übrigen sei am Beginn des in der Honorarnote vom 20. Dezember 1995 über die verrechnete Bürotätigkeit angegebenen ersten Zeitraumes vom 2. Mai bis 16. Juni das zweitgeborene Kind der damaligen Lebensgefährtin des Beschwerdeführers nicht einmal drei Monate alt gewesen.

Die Summe dieser Umstände weise in Verbindung damit, dass von den Einnahmen keinerlei Aufwendungen in Abzug gebracht worden seien, auf das "Bestreben hin, Einkünfte in einer solchen Höhe darzustellen, die von der Rechtsprechung für die Anerkennung einer doppelten Haushaltsführung wegen steuerlich relevanter Einkünfte - S 20.000,-- - des (Ehe-)Partners am Familienwohnsitz gefordert" werde. Selbst wenn man davon ausgehe, dass überhaupt eine über ein familienhaftes Mitwirken hinausgehende Tätigkeit entfaltet worden sei, ergäben sich wesentlich unter dem genannten Betrag liegende Einkünfte: "90 Stunden + 87 Stunden = 177 Stunden x S 80 pro Stunde = S 14.160,-- abzüglich geschätzte Betriebsausgaben von 10 % = S 12.744,--".

Eine doppelte Haushaltsführung könne auch mit der Erzielung steuerlich relevanter Einkünfte durch den Beschwerdeführer im Bereich des Familienwohnsitzes nicht begründet werden: Abgesehen davon, dass in der hier zu beurteilenden Frage den erzielten Einkünften weitaus mehr Bedeutung zukomme als der Umsatzgröße, sei der Umsatz für die hier vorzunehmende Beurteilung richtigerweise insofern zu bereinigen, als von den erklärten "Einnahmen in Höhe von S 126.550,--" die Betriebsausgabe "Subunternehmer S 61.418,60" abzuziehen sei, weil es sich um einen Durchlaufposten handle (Leistungserbringer seien insoweit nicht der Beschwerdeführer sondern sein Bruder Matthias und die Mutter der unehelichen Tochter des Beschwerdeführers gewesen). Es verblieben daher nur Einnahmen in Höhe von S 65.131,40.

Steuerlich relevante Einkünfte des anderen Ehegatten am Familienwohnsitz, die bei Verlegung des Familienwohnsitzes verloren gingen, rechtfertigten eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung. Gleiches müsse für bei der Wohnsitzverlegung verloren gehende Einkünfte des Steuerpflichtigen selbst gelten. Unter Berücksichtigung, dass die Einkünfte aus der selbständigen Arbeit des Beschwerdeführers im Jahr 1995 einerseits auf "Computertätigkeit" für die Luftfahrtgesellschaft und andererseits auf der Übernahme diverser Tätigkeiten im Zusammenhang mit dem umfangreichen Liegenschaftsbesitz seiner Mutter beruhten, und letztere Tätigkeit bereits zumindest seit dem Jahr 1989 ausgeübt worden sei, und unter Bedachtnahme auf die persönliche Nahebeziehung könne nicht mit Recht

angenommen werden, dass die Bürotätigkeiten im Zusammenhang mit der Hausverwaltung eine doppelte Haushaltsführung vorausgesetzt hätten und die Einkünfte auch ohne in Wien vorhandenem Familienwohnsitz nicht verloren gegangen wären.

Hinsichtlich der Familienheimfahrten anerkannte die belangte Behörde die Kosten öffentlicher Verkehrsmittel, nicht aber die Kosten des geltend gemachten Kilometergeldes mit der Begründung, der Beschwerdeführer habe trotz Aufforderung keinerlei mit einer Kfz-Nutzung in Verbindung stehende Unterlagen vorgelegt. Unter Bedachtnahme darauf, dass der Beschwerdeführer ursprünglich 48 Fahrten angegeben habe und dass diese Zahl vom Beschwerdeführer in der Folge ohne Nachweisführung bloß mit dem Hinweis auf zumindest 1,5 Tage dauernde Freizeitperioden laut Dienstplänen auf 60 Fahrten erhöht worden sei, würden "der ersten Angabe entsprechend" Kosten für 48 Fahrten berücksichtigt.

Hinsichtlich Einkommensteuer für 1999 ging die belangte Behörde zur Begründung der Kürzung der für die Wohnung geltend gemachten Betriebsausgaben davon aus, dass im Jahr 1998 "1/10 der Miete S 4.701,47, 1/10 der Betriebskosten S 1.691,06" beantragt worden seien. Im Jahr 1996 seien "1/10 der Miete S 4.457,58, 1/10 der Betriebskosten S 1.846,54" beantragt worden. Vergleiche man diese "Verhältnisse in den Vorjahren" mit jenen des Jahres 1999 so "sticht ins Auge", dass sich die Einnahmen in etwa verdoppelt hätten, die geltend gemachten Ausgaben der Positionen Miete und Betriebskosten aber auf das zehnfache bzw. siebeneinhalbfache erhöht worden seien. Der Beschwerdeführer habe sich dabei offensichtlich von der Überlegung leiten lassen, werde die bis dahin nur zu einem Zehntel betrieblich genutzte Wohnung "infolge Anmietens eines Hauses seiner Mutter für die Befriedigung der privaten Wohnbedürfnisse" nicht mehr benötigt, steigere sich als Folge dieses Umstandes der betrieblich genutzte Anteil von 10 % auf 100 %. Diese Vorgangsweise stehe mit der Literatur und Judikatur nicht im Einklang, weil im Sinne des § 4 Abs. 4 EStG 1988, wonach Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben seien, die durch den Betrieb veranlasst seien, zu den Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten Aufwendungen für betrieblich bzw. beruflich genutzte Räumlichkeiten (Arbeitszimmer), zählten, soweit der Umfang der Tätigkeit solche erforderlich mache. Dass die Nichtaufgabe einer seit 20 Jahren gemieteten Wohnung verschiedene (auch in der privaten Sphäre liegende) Gründe haben könne, bedürfe keiner weiteren Erörterung. Unter Bedachtnahme darauf, dass bis zum Umzug von der Wohnung in das der Mutter des Beschwerdeführers gehörige Haus ein betrieblich genutzter Anteil von 10 % - ein kleines Zimmer der insgesamt 106 m2 großen Wohnung -

ausreichend gewesen sei, sei die Anerkennung eines zusätzlichen großen Raumes als reichlich bemessen anzusehen. Bei Berücksichtigung der vom Beschwerdeführer angegebenen Gesamtnutzfläche ergebe sich ein "(zu Gunsten des Standpunktes des Bw)" geschätzter betrieblich genutzter Anteil von 40 % (woraus sich der anerkannte Betrag von rund S 24.000,-- errechne).

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die dagegen erhobene Beschwerde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Gemäß § 20 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beiträge nicht abgezogen werden.

Liegt der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort, dann können die (Mehr)Aufwendungen für eine "doppelte Haushaltsführung" wie z. B. für die Wohnung am Beschäftigungsort und die Kosten für Familienheimfahrten, nur dann steuerlich berücksichtigt werden, wenn die doppelte Haushaltsführung beruflich bedingt ist. Wenn dem Arbeitnehmer Mehraufwendungen erwachsen, weil er am Beschäftigungsort wohnen muss und die Verlegung des (Familien)Wohnsitzes in eine übliche Entfernung zum Ort der Erwerbstätigkeit nicht zumutbar ist, sind die Mehraufwendungen Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 EStG 1988 (vgl. für viele das hg Erkenntnis vom 26. April 2006, 2006/14/0013).

Der oben in den wesentlichen Teilen wiedergegebenen Begründung des angefochtenen Bescheides ist zu entnehmen, dass im Beschwerdefall nach Ansicht der belangten Behörde die Anerkennung der für 1995 geltend gemachten Kosten einer doppelten Haushaltsführung nicht gerechtfertigt sei. Dies wird einerseits daraus deutlich, dass die belangte Behörde die Einkünfte der Lebensgefährtin bzw. späteren Ehefrau des Beschwerdeführers im Jahr 1995 "selbst wenn man davon ausgeht, dass überhaupt eine über ein familienhaftes Mitwirken hinausgehende Tätigkeit entfaltet wurde" als die Aufwendungen einer doppelten Haushaltsführung nicht rechtfertigend, andererseits bringt die belangte

Behörde wörtlich zum Ausdruck, dass "eine doppelte Haushaltsführung auch mit der Erzielung steuerlich relevanter Einkünfte" durch den Beschwerdeführer "nicht begründet" werden könne. Die zu dieser Beurteilung führenden Erwägungen erschöpfen sich allerdings im Wesentlichen darin, dass im Hinblick auf die im Jahr 1995 schon seit Jahren andauernde Zusammenarbeit und unter Bedachtnahme auf die persönliche Nahebeziehung nicht mit Recht angenommen werden könne, die Bürotätigkeiten im Zusammenhang mit der Hausverwaltung näher angeführter Liegenschaften hätten eine doppelte Haushaltsführung in Wien vorausgesetzt; es sei davon auszugehen, dass die Einkünfte auch ohne in Wien vorhandenem Familienwohnsitz nicht verloren gegangen wären.

Diese Argumentation trägt allerdings - abgesehen davon, dass allein der Hinweis auf die "seit Jahren dauernde Zusammenarbeit und die persönliche Nahebeziehung" keine nachvollziehbare Begründung darstellt, weshalb die belangte Behörde "davon ausgeht", dass die entsprechenden Einkünfte nicht verloren gegangen wären - die Beurteilung der belangten Behörde, dass die vom Beschwerdeführer am Familienwohnsitz in Wien erzielten Einkünfte eine doppelte Haushaltsführung nicht rechtfertigten, nicht. Dass der Beschwerdeführer am Familienwohnsitz steuerlich relevante Einkünfte von mehr als S 20.000.-- erzielte, wird von der belangten Behörde nicht in Abrede gestellt. In seinem Erkenntnis vom 23. März 2000, 96/15/0120, hat der Verwaltungsgerichtshof zum Ausdruck gebracht, dass der Unternehmer entscheidet, wo er seinen Betrieb ansiedelt und wo er Betriebsstätten gründet. Die entsprechende Disposition ist auch steuerlich anzuerkennen, es sei denn, die Behörde könnte den Nachweis führen, dass der Entscheidung des Unternehmers über den Standort keine betrieblichen Überlegungen zu Grunde lägen. Einen solchen Nachweis hat die belangte Behörde im Beschwerdefall nicht geführt.

Ungeachtet der im angefochtenen Bescheid - somit unzureichend begründet - zum Ausdruck gebrachten Ansicht, dass die Anerkennung der Kosten einer doppelten Haushaltsführung im Beschwerdefall nicht gerechtfertigt seien, hat die belangte Behörde aber solche Kosten - wenngleich nicht in der geltend gemachten Höhe - anerkannt. Der angefochtene Bescheid erweist sich aber auch in diesem Zusammenhang, nämlich hinsichtlich der Kürzung der Höhe der Aufwendungen als unzureichend begründet.

Hinsichtlich der Kürzung der Kosten des Zweitwohnsitzes in Innsbruck ist dem angefochtenen Bescheid überhaupt keine Begründung zu entnehmen. Der angefochtene Bescheid beschränkt sich diesbezüglich auf die Darstellung, dass "anstatt des Betrages in Höhe von S 84.000,-- ein solcher von S 11.760,-- berücksichtigt" werde. Der (an anderer Stelle des angefochtenen Bescheides erwähnte) Umstand, dass in Vorjahren im Rahmen einer zweiten Berufungsvorentscheidung, "somit mit Zustimmung" des Beschwerdeführers - aus welchen Gründen immer - auch nur 14% der ursprünglich geltend gemachten Kosten anerkannt wurden, kann eine Begründung für die Kürzung der diesbezüglich geltend gemachten Kosten der doppelten Haushaltsführung um 86 % nicht ersetzen.

Hinsichtlich der Kürzung der Kosten der Familienheimfahrten (Anerkennung der Kosten der Bahn an Stelle der geltend gemachten Kilometergelder) beschränkte sich die belangte Behörde auf den Hinweis, dass dem Beschwerdeführer "Gelegenheit zur Nachweisführung" - gemeint offenbar über die Verwendung des eigenen Kraftfahrzeuges - gegeben worden sei, er diese aber nicht genützt habe, weshalb die beantragten Kilometergelder nicht hätten berücksichtigt werden können. Welche Überlegungen die belangte Behörde in Auseinandersetzung mit dem Vorbringen des Beschwerdeführers im Berufungsverfahren, wonach es aus näher angeführten Gründen nur sinnvoll gewesen sei, das eigene Kraftfahrzeug zu verwenden, dazu veranlassten, als erwiesen anzunehmen, dass er für die Familienheimfahrten nicht das private Kraftfahrzeug, sondern die Bahn verwendet habe, zeigt sie nicht auf.

Aber auch hinsichtlich der geltend gemachten Betriebsaugaben (im Zusammenhang mit der Einkommensteuer 1999) trägt die Begründung des angefochtenen Bescheides die Kürzung der geltend gemachten Mieten und Betriebskosten für die entsprechenden Räumlichkeiten nicht. Die belangte Behörde meint in diesem Zusammenhang, die Beurteilung, dass die Nichtaufgabe einer seit 20 Jahren gemieteten Wohnung verschiedene, (auch) in der privaten Sphäre liegende Gründe haben "könne", bedürfe keiner weiteren Erörterung. Dies mag zutreffen. Einer "Erörterung" bzw. Begründung hätte aber die Beurteilung der belangten Behörde bedurft, dass im Beschwerdefall tatsächlich solche in der privaten Sphäre liegende Gründe bestanden, die bis zum Auszug der Familie nur geringfügig betrieblich genutzte Wohnung auch nach diesem Auszug nicht aufzugeben.

Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 lit. c VwGG aufzuheben.

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

Wien, am 26. Juli 2006

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2006:2001140157.X00

Im RIS seit

18.08.2006

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at