

# TE Vwgh Erkenntnis 2005/3/16 2000/14/0151

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 16.03.2005

## Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

EStG 1988 §16 Abs1;

EStG 1988 §20 Abs1 Z2 lit a;

EStG 1988 §20;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Sulyok, Dr. Zorn und Dr. Robl als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerde des L P in W, vertreten durch Dr. Walter Riedl, Dr. Peter Ringhofer, Dr. Martin Riedl und Dr. Georg Riedl, Rechtsanwälte in 1010 Wien, Franz Josefs-Kai 5, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich (Berufungssenat I) vom 27. Juni 2000, Zl. RV 689/1-6/00, betreffend Einkommensteuer 1998, 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 ist als Beamter beim Bundessozialamt in R. beschäftigt. Ab Oktober 1997 besuchte er einen Aufstiegskurs an der Verwaltungsakademie des Bundes in Wien und war beim Bundessozialamt in Wien dienstzugeteilt. In seiner Einkommensteuererklärung für 1998 machte der Beschwerdeführer u. a. Werbungskosten für Familienheimfahrten Wien-R. (Kilometergeld für 8 Fahrten) sowie Aufwendungen für die Anschaffung eines deutschen Wörterbuches und für 10 Stück "Kodex Bürgerliches Recht" und Sonderausgaben im Höchstausmaß von S 40.000,- aus dem Titel der Wohnraumschaffung geltend. Im Rahmen der Veranlagung des Beschwerdeführers zur Einkommensteuer 1998 wurden u.a. die Aufwendungen für die Familienheimfahrten mit der Begründung nicht anerkannt, dass der alleinige Grund der Dienstzuteilung nach Wien die Absolvierung des Aufstiegsurses an der Verwaltungsakademie gewesen sei, die Familienheimfahrten daher mit Ausbildungskosten in Zusammenhang stünden und nicht auf eine auswärtige Berufstätigkeit bezogen seien. Das Finanzamt bezog sich damit offenbar auf ein im Zuge eines Rechtsmittelsverfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 1997 eingeholtes Schreiben des Bundessozialamtes,

wonach der Grund für die Dienstzuteilung die Absolvierung des Aufstiegsurses an der Verwaltungsakademie des Bundes gewesen sei. Von der Dienstzuteilung ausgenommen sei jeweils die studienfreie Zeit gewesen. Innerhalb dieser habe der Beschwerdeführer Dienst beim Bundessozialamt in R. zu versehen gehabt.

In einer dagegen erhobenen Berufung brachte der Beschwerdeführer vor, die Begründung für die Aberkennung der von ihm als Werbungskosten geltend gemachten Familienheimfahrten sei völlig falsch. Keineswegs sei der alleinige Grund seiner Dienstzuteilung nach Wien der gewesen, dass er die Verwaltungsakademie besuche, es sei natürlich seine dort zu erbringende Arbeitsleistung beim Bundessozialamt Wien im Vordergrund gestanden. Dass er den Umstand, beruflich bedingt in Wien zu sein, auch dazu genutzt habe, um die Verwaltungsakademie zu absolvieren, könne keinen Einfluss auf die Anerkennung seiner Werbungskosten haben. Auch spielten die Motive des Dienstgebers oder auch seine eigenen Motive, einer Dienstzuteilung zuzustimmen, keine Rolle für die Beantwortung der Frage, ob die Aufwendungen mit der auswärtigen Berufstätigkeit zu tun hätten oder nicht. Die Begründung des Finanzamtes wäre nur dann zutreffend, wenn er vom Dienstgeber für die Kursdauer von seiner Pflicht zur Arbeitsleistung freigestellt worden wäre. Dies sei aber nicht der Fall. Die Argumentation des Finanzamtes erweise sich aber auch deswegen als haltlos, da es den Unterschied zwischen Ausbildungskosten und Fortbildungskosten nicht berücksichtige. Fortbildungskosten dienten dazu, in einem bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Sie seien wegen ihres Zusammenhanges mit der bereits ausgeübten Tätigkeit und den hierauf beruhenden Einnahmen als Werbungskosten abzugsfähig. Entscheidend für die Unterscheidung zwischen Berufsausbildung und Berufsfortbildung sei die Beantwortung der Frage, ob bereits ein Beruf ausgeübt werde und ob die Bildungsmaßnahmen der Erlangung eines anderen Berufes dienten oder der Verbesserung der Fähigkeiten und Kenntnisse in der Ausübung des bisherigen Berufes, sei es auch in einer höher qualifizierten Stellung. Die Höherqualifizierung in einem bestimmten Beruf bedeute nicht, dass damit keine Identität des Berufes mehr gegeben sei. Da durch die Absolvierung des Aufstiegsurses an der Verwaltungsakademie lediglich die Fähigkeiten und Kenntnisse im bisherigen Beruf verbessert würden - dafür spreche auch der Umstand, dass er seit dem Abschluss dieses Kurses dieselbe Tätigkeit wie vorher ausübe - sei diese nicht als Ausbildung, sondern als Fortbildung zu betrachten. Selbst wenn man daher davon ausginge, dass die Kosten für die Familienheimfahrten ausschließlich in einem kausalen Zusammenhang mit der Absolvierung seines Kurses an der Verwaltungsakademie stünden, müsse man sie als Werbungskosten anerkennen.

Über Vorhalt der belangten Behörde räumte der Beschwerdeführer ein, dass von ihm die Aufwendung irrtümlich für 10 Stück des "Kodex Bürgerliches Recht" geltend gemacht worden seien, er schränke sein diesbezügliches Begehren auf die Kosten für ein Exemplar ein. Durch die Rechtschreibreform sei es auch unerlässlich gewesen, sich das Buch "Das neue deutsche Wörterbuch" anzuschaffen. Er könne natürlich nicht ausschließen, dass er seine durch das Studium des "Kodex Bürgerliches Recht" und des Buches "Das neue deutsche Wörterbuch" erworbenen Kenntnisse auch außerberuflich, also privat verwende. Unabhängig davon, sei aber davon auszugehen, dass es sich bei den besagten Aufwendungen um abzugsfähige Aufwendungen, die durch seine berufliche Tätigkeit bedingt seien, handle. Hinsichtlich der geltend gemachten Sonderausgaben führte der Beschwerdeführer über Vorhalt der belangten Behörde, wonach die erfolgte Darlehensrückzahlung durch die Vorlage entsprechender Belege (z.B. Überweisungen) nachzuweisen wäre, aus, dass hinsichtlich des an Frau K. zurückgezahlten Darlehens bereits anlässlich der Einkommensteuererklärung für 1998 eine entsprechende Bestätigung vorgelegt worden sei. Über telefonische Mitteilung, dass hinsichtlich der angesprochenen Belege Nachweise über den Abfluss der Beträge aus seiner Vermögenssphäre beizubringen wären, übermittelte der Beschwerdeführer in der Folge zwei Kontoauszüge einer Bank, aus welchen hervorging, dass er einmal 14.000 S und einmal 26.000 S, in Summe also 40.000 S von seinem Konto abgehoben habe. In einem neuerlichen Vorhalt wies die belangte Behörde hinsichtlich des Darlehens, dessen Rückzahlungen als Sonderausgaben begehrt worden waren, auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hin, wonach Verträge zwischen nahen Angehörigen (um einen solchen handle es sich bei der Darlehensgewährerin offensichtlich) nur dann anerkannt werden könnten, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kämen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt hätten und auch zwischen Familienfremden unter denselben Bedingungen abgeschlossen worden wären. Es seien daher weitere näher angeführte Unterlagen vorzulegen. In der Folge äußerte der Beschwerdeführer gegenüber dem Präsidenten der belangten Behörde seinen Unmut über die Vorgangsweise des Sachbearbeiters, weitere Belege legte er nicht vor.

Mit dem angefochtenen Bescheid anerkannte die belangte Behörde die Aufwendungen für ein Exemplar des "Kodex

Bürgerliches Recht" neben anderen im verwaltungsgerichtlichen Verfahren nicht mehr strittigen Aufwendungen als Werbungskosten. Nicht anerkannt wurden die geltend gemachten Aufwendungen für Familienheimfahrten und für das Wörterbuch als Werbungskosten und die Darlehensrückzahlungen als Sonderausgaben. Begründend wies die belangte Behörde darauf hin, dass Ausbildungskosten im Gegensatz zu Fortbildungskosten generell nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abzugsfähig seien. Die Kosten eines Schulbesuches oder eines Hochschulstudiums, die nach Ansicht der belangten Behörde zumindest indirekt eine Verbesserung der Berufschancen bewirke, seien jedenfalls nicht abzugsfähige Ausbildungskosten. Dies gelte nach Lehre und Verwaltungspraxis ausdrücklich auch für den - soweit es die Einstufung in ein bestimmtes Gehaltsschema betreffe - einem Hochschulstudium gleich zu setzenden A-Aufstiegskurs an der Verwaltungsakademie durch einen Beamten. Es sei daher davon auszugehen, dass die Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Besuch der Verwaltungsakademie prinzipiell den nicht abzugsfähigen Aufwendungen im Sinne des § 20 EStG 1988 zuzuordnen seien. Daran vermögen auch die Ausführungen des Rechtsmittelwerbers in der Berufungsschrift nichts zu ändern, dass er nach Beendigung des Aufstiegskurses nach wie vor dieselbe Tätigkeit wie vor diesem Kurs ausübe. Sowohl der belangten Behörde als auch dem Rechtsmittelwerber selbst sei nämlich durchaus bekannt, dass die Absolvierung dieses Kurses - allenfalls nach Ablegung einer Dienstprüfung - eine Einstufung in eine andere Entlohnungsstufe und zumeist auch ein anderes qualifiziertes Tätigkeitsfeld (und zwar das eines Akademikers) mit sich bringe und somit keine Identität des zuvor ausgeübten Berufes mehr vorliege. Ein Kurs an der Verwaltungsakademie werde daher nach der Verkehrsauffassung nur aus diesem Grund und nicht deshalb absolviert, um im bestehenden Beruf auf dem Laufenden zu bleiben. Überdies seien die Kosten der Familienheimfahrten insoweit nicht abzugsfähig, als sie die Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z. 6 lit. c EStG 1988 überstiegen. Bei dem Werk "Das neue deutsche Wörterbuch", handle es sich eindeutig um ein Werk, das auch einen allgemein interessierenden Inhalt aufweise, weshalb die diesbezüglich geltend gemachten Aufwendungen nicht anerkannt werden könnten.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die dagegen erhobene Beschwerde erwogen:

Hinsichtlich der Familienheimfahrten rügt der Beschwerdeführer vor dem Hintergrund einer Verletzung von Verfahrensvorschriften, dass die belangte Behörde Überlegungen hätte anstellen müssen, ob die "gegebene Verwendung" des Beschwerdeführers "A-wertig" sei. Der näher angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei nämlich zu entnehmen, dass eine Fortbildung mit entsprechender Absetzbarkeit der Aufwendungen vorliege, wenn der einen Aufstiegskurs besuchende C-Beamte bereits "B-wertig" verwendet werde. Gleiches gelte, wenn der Beamte zwar noch nicht "B-wertig" verwendet werde, die Wissensvermittlung für diese Verwendung aber der wesentliche Faktor sei.

Die diesbezügliche Rüge ist schon deshalb verfehlt, weil das Vorbringen des Beschwerdeführers, seine Tätigkeit sei schon vor Absolvierung des Aufstiegskurses "A-wertig" gewesen, erstmalig in der Beschwerde vorgetragen wird und daher wegen des im verwaltungsgerichtlichen Verfahren geltenden Neuerungsverbotens unbeachtet bleiben muss. Im Berufungsverfahren wurde lediglich dargetan, dass der Beschwerdeführer seit Abschluss des Kurses dieselbe Tätigkeit wie vorher ausübe. Dazu, ob diese Tätigkeit nun "A- oder B-wertig" war und ist, hat sich der Beschwerdeführer nicht geäußert. Im Übrigen hat der Verwaltungsgerichtshof in den vom Beschwerdeführer angesprochenen Erkenntnissen im Wesentlichen zum Ausdruck gebracht, dass es sich bei Aufwendungen zur Ablegung der Beamtenaufstiegsprüfung durch einen Vertragsbediensteten der Entlohnungsgruppe c um keine Berufsbildungskosten handelt. In seinem Erkenntnis vom 22. Oktober 1991, 91/14/0148, verwies der Verwaltungsgerichtshof überdies auf sein Erkenntnis vom 6. November 1990, 90/14/0219, wonach auch ein Hochschulstudium eines B-Beamten, das betrieben werde, um die Voraussetzungen für die Überstellung in einen höheren beruflichen Werdegang, der Hochschulreife voraussetze, zu erfüllen, nicht als Berufsbildung angesehen werden kann. Vor dem Hintergrund, dass ein an der Verwaltungsakademie des Bundes besuchter A-Aufstiegskurs, allenfalls unter bestimmten weiteren Voraussetzungen im Bundesdienst grundsätzlich in der Absolvierung eines Hochschulstudiums bestehenden Ernennungsvoraussetzungen für den höheren Dienst ersetzt, muss auch ein solcher Kurs als Berufsbildung angesehen werden. Es liegt daher auch die in der Beschwerde hinsichtlich des Aufstiegslehrganges behauptete inhaltliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht vor.

Im Beschwerdefall ist aber auch die nicht näher begründete Auffassung des Beschwerdeführers, dass die Familienheimfahrten auch dann hätten berücksichtigt werden müssen, wenn der Aufstiegskurs nicht als Berufsbildung zu beurteilen wäre, weil "hier die Dienstzuteilung im Vordergrund steht", nicht nachvollziehbar. Die

Feststellung der belangten Behörde, dass der Grund für die Dienstzuteilung des Beschwerdeführers die Absolvierung des Aufstiegsurses war, fußt auf schlüssiger Beweiswürdigung (Bestätigung des Bundessozialamtes) und ist daher nicht zu beanstanden.

Soweit in der Beschwerde die Kosten der Anschaffung einer Mehrzahl von "Kodex-Büchern" angesprochen wird, ist darauf hinzuweisen, dass der Beschwerdeführer sein Begehren auf Anerkennung eines Exemplares des entsprechenden Kodex eingeschränkt hat und die diesbezüglichen Aufwendungen im angefochtenen Bescheid anerkannt wurden. Hinsichtlich des Wörterbuches teilt der Verwaltungsgerichtshof die Ansicht der belangten Behörde, dass es sich dabei selbst vor dem Hintergrund der neuen deutschen Rechtschreibung um ein Werk handelt, welches von allgemeinem Interesse oder für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsstand bestimmt ist, und daher nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung begründet (vgl. das diesbezüglich bereits im angefochtenen Bescheid zitierte Erkenntnis vom 24. November 1999, 99/13/0202).

Hinsichtlich der verweigerten Anerkennung der als Sonderausgaben geltend gemachten Darlehensrückzahlung rügt der Beschwerdeführer insbesondere als Verfahrensmangel, dass ihn die belangte Behörde diesbezüglich unzureichend angeleitet hätte, als ihm (nur) allgemein vorgehalten worden sei, dass entsprechende Verträge nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen müssten, und "kein bestimmtes VwGH-Erkenntnis" zitiert worden sei. Dieser Vorwurf ist insofern aktenwidrig, als die belangte Behörde in ihrem Vorhalt vom 30. Mai 2000 auf die Angehörigen-Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes unter ausdrücklicher Zitierung eines konkreten Erkenntnisses verwiesen hat. Der Beschwerdeführer rügt nicht, dass er das zitierte Erkenntnis im Hinblick auf einen im Zitat enthaltenen Schreibfehler nicht hätte finden können. Es kann daher keine Rede davon sein, dass die belangte Behörde den Beschwerdeführer unzureichend nur auf allgemeine Art informiert hätte. Der Ansicht des Beschwerdeführers, aus dem Umstand, dass entsprechende Rückzahlungen in Vorjahren anerkannt worden waren, müsse abgeleitet werden, dass eine entsprechende Rückzahlung auch im streitgegenständlichen Jahr anzuerkennen gewesen wäre, steht schon der im Einkommensteuerrecht geltende Grundsatz der Periodenbesteuerung (§ 2 Abs. 1 EStG 1988) entgegen.

Da sich die Beschwerde daher insgesamt als unbegründet erweist, war sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II, Nr. 333/2003.

Wien, am 16. März 2005

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2005:2000140151.X00

#### **Im RIS seit**

05.07.2005

#### **Zuletzt aktualisiert am**

08.09.2009

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

© 2024 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)