jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2004/9/28 2001/14/0178

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 28.09.2004

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §16 Abs1;
EStG 1988 §20 Abs1 Z1;
EStG 1988 §4 Abs4;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerde der N H in F, vertreten durch Dr. Helmut Stadlmayr, Rechtsanwalt in 5020 Salzburg, Griesgasse 31, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich (Berufungssenat I) vom 29. Juni 2001, GZ. RV 458/1- 7/1999 und RV 863/1-7/2001, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1996, 1997 und 1999, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von 1.172,88 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin, eine Diplomkrankenschwester, bezog in den Streitjahren 1996, 1997 und 1999 neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft sowie aus Vermietung und Verpachtung. Im Rahmen ihrer nichtselbständigen Tätigkeit war sie vom 1. März bis 31. Juli 1996 in Österreich bei einer Ärztin und vom 1. November 1996 bis 31. Dezember 1997 als Krankenschwester an einer Klinik in der Schweiz tätig. Vom 1. Jänner bis 14. April 1999 bezog sie Arbeitslosengeld. Vom 15. April bis 30. Juni 1999 war sie bei einer gemeinnützigen Einrichtung und vom 1. Juli bis 30. November 1999 bei einem Sozialhilfeverband beschäftigt.

Im Rahmen ihrer Einkommensteuererklärung für das Jahr 1996 machte die Beschwerdeführerin unter der Rubrik "Werbungskosten, die Ihr Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte" einen Betrag von 49.217 S geltend. Für das Jahr 1997 war der Einkommensteuererklärung eine Beilage folgendes Inhaltes angeschlossen:

"Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit - Schweiz A.

SFR 33.446,00 Kurs 848,55 = 283.806,00

Werbungskosten Familienheimfahrten 24 x A. - M. (a 1.180 km) 10 x a 1.180 km x S 4,60 = 54.280,00 14 x a 1.180 km x

S 4,90 = 80.948,00 Einkünfte 148.578,00"

Mit Einkommensteuerbescheiden 1996 und 1997, in denen die schweizerischen Einkünfte zur Berechnung des auf die inländischen Einkünfte anzuwendenden Steuersatzes herangezogen wurden, berücksichtigte das Finanzamt die geltend gemachten Beträge mit der Begründung nicht als Werbungskosten, dass Fahrtkosten eines alleinstehenden Arbeitnehmers zum Besuch seiner Eltern der privaten Lebensführung zuzurechnen seien.

In ihrer gegen die Einkommensteuerbescheide der Jahre 1996 und 1997 gerichteten Berufung brachte die Beschwerdeführerin vor, die Fahrten nach Österreich seien erforderlich gewesen, um "die eigene Liegenschaft zu betreuen". Sie bezifferte die Aufwendungen für das Jahr 1996 mit insgesamt 30.532 S (Kilometergelder von 21.712 S und "Differenztagesgelder" für 60 Tage von 8.820 S) und für 1997 mit insgesamt 179.328 S (Kilometergelder von 135.228 S und "Differenztagesgelder" für 300 Tage von 44.100 S).

Für das Jahr 1999 schloss die Beschwerdeführerin ihrer Einkommensteuererklärung eine "Aufstellung der Werbungskosten" an. Darin werden nicht näher genannte "Fortbildungskosten", Aufwendungen für "Bücher, Fachliteratur" sowie Fahrtkosten ("Km-Gelder") im Gesamtbetrag von 33.357 S verzeichnet, welche das Finanzamt ohne aktenkundige Ermittlungen nicht anerkannte. Im Begründungsteil des Einkommensteuerbescheides findet sich lediglich der Hinweis, "hinsichtlich der Abweichung(en) von der Steuererklärung wird auf die Begründung des Vorjahresbescheides/der Berufungsvorentscheidung verwiesen". Der Vorjahresbescheid ist den vorgelegten Akten nicht beigeschlossen. Auch eine Berufungsvorentscheidung findet sich in den Verwaltungsakten nicht.

In ihrer gegen den Einkommensteuerbescheid 1999 erhobenen Berufung brachte die Beschwerdeführerin vor, dass sie sich "aufgrund dieser Fortbildungsmaßnahmen (höhere Qualifikation)" nach Zeiten der Arbeitslosigkeit wieder in den Arbeitsprozess hätte eingliedern können.

Über Vorhalt des Finanzamtes wurden Belege über die Teilnahme an den Kursen "Verobjektivierung der eigenen biografischen Ereignisse in gesetzmäßiger Betrachtung" und "Lernen zu Lernen" in der Schweiz, eine Rechnung über ein Aufnahmegespräch zu diesen Kursen, sowie Belege über diverse Bucheinkäufe (u.a. "Steiner/Geisteswissenschaftliche Erläuterungen zu Goethes Faust", "Jürgenson/Die lukrativen Lügen", "Nagy/Rudolf Steiner über Selbstmord", "Lebenslauf", "Mensch als Selbstgestalt") vorgelegt. Die geltend gemachten Fahrtkosten beträfen den Besuch der besagten Kurse.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurden die Berufungen als unbegründet abgewiesen. Zu den Familienheimfahrten führte die belangte Behörde begründend aus, dem Akteninhalt sei zu entnehmen, dass die Beschwerdeführerin keinen eigenen Hausstand in Österreich unterhalte, sondern bei ihrer Mutter (einer ehemaligen Landwirtin), von der die Beschwerdeführerin den Großteil der ihr gehörenden land- und forstwirtschaftlichen Flächen übernommen habe, lebe. Aufgrund des Fehlens eines eigenen Hausstandes seien die Wochenendheimfahrten nicht abzugsfähig. Doch auch wenn "die angeführten Umstände nicht vorlägen bzw. anders zu qualifizieren wären", sei ein Doppelwohnsitz nicht gerechtfertigt, weil die bloße Betreuung des Liegenschaftsbesitzes einen solchen nicht erfordere. Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung würden jährlich 28.000 S betragen. Die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft beliefen sich im Jahr 1996 auf 16.477 S, im Jahr 1997 auf 16.387 S und im Jahr 1999 auf 16.452 S, wobei der Großteil (jeweils über 14.000 S) auf vereinnahmte Pachtzinse, der Rest auf Einkünfte aus Forstwirtschaft entfallen würden. Nach den Erfahrungen des Wirtschaftslebens sei es bei der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung nicht erforderlich, einen "Wohnsitz vor Ort" zu haben. Auch die geringen Einnahmen aus Forstwirtschaft rechtfertigten keinen "Wohnsitz vor Ort", weil die Kosten für einen Doppelwohnsitz viel zu hoch seien, um einen "Einsatz im Wald" zu rechtfertigen.. Da ein Doppelwohnsitz nicht gerechtfertigt sei, bestehe auch kein Anspruch auf Differenztagesgelder, die den Kaufkraftunterschied aufgrund einer doppelten Haushaltsführung im Ausland ausgleichen sollten.

Zu den Fortbildungskosten führte die belangte Behörde aus, dass die Beschwerdeführerin im Zeitraum, in dem sie die streitgegenständlichen Bildungsmaßnahmen absolviert habe, nicht arbeitslos, sondern bei einer sozialen Einrichtung und einem Sozialhilfeverband beschäftigt gewesen sei, die bekanntermaßen ihre Dienste im Pflegebereich anbieten würden. Das Berufsbild einer Diplomkrankenschwester, gleichgültig, ob sie in einem Krankenhaus, Pflegeheim, als Arzthelferin oder im Pflegebereich von sozialen Einrichtungen tätig sei, zeichne sich nach der Verkehrsauffassung durch die Pflege von Patienten bzw. Pflegebedürftigen, das Tätigen von Heilmaßnahmen unter ärztlicher Anleitung und das Ausüben von Verwaltungstätigkeiten in Zusammenhang mit der ausgeübten Heil- und Pflegetätigkeit aus. In Hinblick auf dieses Berufsbild seien die Themen der strittigen Bildungsmaßnahmen nicht von "spezieller

ausschließlicher Art". Der Hintergrund der Anthroospophie (gemeint Anthroposophie) sei im Sinne einer sozialen Leitkultur zu verstehen, die - je nach Lebensanschauung - ihren Niederschlag in diversen Bereichen des täglichen Lebens finden könne, die vom Privatbereich über pädagogische Bereiche, wirtschaftliche Bereiche bis hin in sozialpolitische Bereiche reichen könnten. Es sei folglich nur von einem allgemeinen Einfluss der strittigen Bildungsmaßnahmen auf das Berufsbild auszugehen. Dasselbe gelte für die Literatur, die offenkundig den Themenbereich dieser Bildungsmaßnahmen betreffe.

Über die dagegen erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

1) Veranlagungsjahre 1996 und 1997

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben 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 Beträge nicht abgezogen werden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat wiederholt erkannt, dass die Beibehaltung eines (Familien)Wohnsitzes aus der Sicht der Erwerbstätigkeit, die in unüblich weiter Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, nicht durch die Erwerbstätigkeit, sondern durch Umstände veranlasst ist, die außerhalb der Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund, warum Aufwendungen für Familienheimfahrten dennoch als Betriebsausgaben oder Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen solange als durch die Einkunftserzielung veranlasst gelten, als dem Steuerpflichtigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann (vgl. für viele das hg. Erkenntnis vom 29. Jänner 1998, 96/15/0171).

Den Aufwendungen für Heimfahrten wird für eine Übergangszeit auch bei einem alleinstehenden Arbeitnehmer mit einer Wohnung im Heimatort Rechnung zu tragen sein, weil diesem zuzubilligen ist, in gewissen Zeitabständen, etwa monatlich, in seiner Wohnung nach dem Rechten zu sehen. Fahrtkosten zum Besuch der Eltern stellen hingegen keine Werbungskosten dar, sondern sind der privaten Lebensführung zuzurechnen (vgl. mit weiteren Nachweisen die hg. Erkenntnisse vom 18. Dezember 1997, 96/15/0259, und vom 29. Mai 1996, 93/13/0013).

Die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung kann ihre Ursache auch in weiteren Erwerbstätigkeiten des (alleinstehenden) Steuerpflichtigen haben (vgl. für viele das eingangs angeführte Erkenntnis 96/15/0171).

In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf die Veranlassung durch die Einkunftserzielung nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der betrieblichen/beruflichen Veranlassung (vgl. das schon angeführte Erkenntnis vom 29. Mai 1996).

Im Beschwerdefall war u.a. die Berücksichtigung von Fahrtkosten zwischen dem Ort der unselbständigen Beschäftigung in der Schweiz und dem in Österreich beibehaltenen Wohnsitz der Beschwerdeführerin strittig. Dass die Beschwerdeführerin diese Fahrten unzutreffend als "Familienheimfahrten" bezeichnet hat - ein Begriff der üblicherweise im Zusammenhang mit der getrennten Hauhaltsführung von Ehepartnern verwendet wird - enthob die belangte Behörde nicht, sich mit der Frage auseinander zu setzen, ob die geltend gemachten Fahrtkosten als Werbungskosten in Betracht kamen.

Die Abgabenbehörde erster Instanz hat ohne Erhebungen angenommen, dass die Beschwerdeführerin die Fahrten "zum Besuch der Eltern" unternommen habe und die diesbezüglichen Aufwendungen daher der privaten Lebensführung zuzuordnen seien.

Der ablehnenden Entscheidung des Finanzamtes hatte die Beschwerdeführerin aber entgegengesetzt, die Fahrten seien erforderlich gewesen, um die "eigene Liegenschaft zu betreuen".

Zu diesem Vorbringen hat die belangte Behörde anhand der Aktenlage festgestellt, dass es sich bei der besagten Liegenschaft um einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb samt Wohngebäude handle, welches von der

Beschwerdeführerin gemeinsam mit ihrer Mutter bewohnt werde. Der land- und forstwirtschaftliche Betrieb werde teilweise von der Beschwerdeführerin selbst betrieben, zum Großteil sei er aber verpachtet und diene der Erzielung näher dargestellter Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft bzw. Vermietung und Verpachtung. Aus diesen aktenkundigen Umständen hat die belangte Behörde zum einen gefolgert, dass die Beschwerdeführerin über keinen eigenen Hausstand in Österreich verfüge. Zum anderen hat sie die Beibehaltung des österreichischen Wohnsitzes zwecks Erzielung von Einkünften aus dem Liegenschaftsbesitz nach den "Erfahrungen des Wirtschaftslebens" für nicht gerechtfertigt angesehen. Die geringen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft und aus der Verpachtung von Liegenschaftsteilen ließen die mit einem "Wohnsitz vor Ort" verbundenen Aufwendungen als unverhältnismäßig erscheinen.

Dagegen wendet sich die Beschwerde mit der Begründung, die belangte Behörde sei an Hand der Aktenlage zu unzutreffenden und unzureichenden Feststellungen gelangt und habe solcherart den Bescheid mit Rechtswidrigkeit belastet. So treffe es nicht zu, dass die Beschwerdeführerin in Österreich über keinen eigenen Hausstand verfüge. Sie habe das landwirtschaftliche Vermögen durch Erbschaft nach ihrem Vater und durch Übergabsvertrag seitens der Mutter erhalten. Zum landwirtschaftlichen Betrieb gehöre auch ein Bauernhof, der von der Beschwerdeführerin als Betriebsinhaberin und ihren Familienangehörigen bewohnt werde. Unter "Betreuung der eigenen Liegenschaft" habe die Beschwerdeführerin u.a. auch die "Beaufsichtigung und Kontrolle" der beiden Pächter verstanden.

Nun ist der belangten Behörde einzuräumen, dass die Höhe der am (Familien)Wohnsitz erzielten Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft und aus Vermietung und Verpachtung die von der Beschwerdeführerin geltend gemachten 24 Heimfahrten pro Jahr wirtschaftlich nicht rechtfertigen können. Dass diese Fahrten (ausschließlich) der Erzielung inländischer Einkünfte dienten, ist allerdings eine Sachverhaltsannahme der belangten Behörde, die von ihr nicht begründet wird. Diente die Liegenschaft unstrittig sowohl privaten Wohnzwecken der Beschwerdeführerin und ihrer Mutter, als auch der Erzielung von Einkünften, konnten die von der Beschwerdeführerin geltend gemachten Fahrtaufwendungen sowohl mit der privaten Lebensführung als auch mit dem steuerlich relevanten Bereich der Einkunftserzielung in Zusammenhang stehen. Die von der belangten Behörde (wie auch vom Finanzamt) ausschließlich zu ihrer Entscheidungsfindung herangezogene Aktenlage konnte keinen Aufschluss über die gegenständlich entscheidungswesentlichen Fragen geben, worin die Betreuung der Liegenschaft durch die Beschwerdeführerin konkret bestanden hat und ob diese Tätigkeiten und Verrichtungen in welchem Ausmaß als notwendig zu erachten und allenfalls einer Einkunftsquelle zuzuordnen waren. Die Beschwerdeführerin zu entsprechenden Darlegungen aufzufordern, war der Abgabenbehörde in Wahrnehmung ihrer amtswegigen Ermittlungspflicht aufgetragen. Auch kann bei der geschilderten Sachverhaltskonstellation nicht ohne Weiteres gesagt werden, dass die Beschwerdeführerin über keinen eigenen Hausstand in Österreich verfügt.

Indem die belangte Behörde die geltend gemachten Fahrtkosten ohne ausreichende Sachverhaltsermittlung zur Gänze nicht anerkannt hat, hat sie Verfahrensvorschriften verletzt, bei deren Einhaltung ein anders lautender Bescheid hätte ergehen können.

Der angefochtene Bescheid war daher bereits aus diesem Grund in seinem Abspruch über die Jahre 1996 und 1997 gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG aufzuheben.

2) Veranlagungsjahr 1999

Im Zusammenhang mit den nicht anerkannten Fortbildungskosten wirft die Beschwerdeführerin der belangten Behörde vor, in einem mangelhaften Verfahren zur Feststellung gelangt zu sein, dass die gegenständlichen Aufwendungen nicht ihrer beruflichen Fortbildung als Diplomkrankenschwester gedient hätten. Die Beschwerdeführerin sei schwerpunktmäßig im Bereich der psychiatrischen Krankenpflege tätig. Das in den Kursen vermittelte Wissen habe es der Beschwerdeführerin ermöglicht, das Leben der von ihr betreuten schwerkranken Menschen verantwortungsvoll zu begleiten. Die belangte Behörde habe sich mit dem Berufsbild der Beschwerdeführerin nicht auseinandergesetzt und aus den Belegen unrichtige Schlüsse gezogen. Bei den Kursen habe es sich um eine berufliche Fortbildung im Bereich der geriatrischen und palliativen Krankenpflege gehandelt.

Der Beschwerdefall ist auch in diesem Punkt dadurch gekennzeichnet, dass die belangte Behörde aus der Aktenlage erstmals entscheidungswesentliche Sachverhaltsannahmen getroffen hat, ohne der Beschwerdeführerin Gelegenheit zur Stellungnahme einzuräumen. Wohl trifft es zu, dass die im Bescheid erwähnten Buchtitel ebenso wie die Bezeichnungen der Kurse eine berufliche Veranlassung nicht nahegelegt haben. Dass nach der Aktenlage eine

berufliche Veranlassung der strittigen Aufwendungen auszuschließen war, kann allerdings schon deshalb nicht gesagt werden, weil aus der Bezeichnung der Arbeitgeber weder der konkrete Tätigkeitsbereich noch aus einem Seminartitel dessen konkreter Inhalt festzustellen ist. Unaufgefordert nähere Ausführungen zu ihrer Tätigkeit und den Kursinhalten zu machen und die Eignung der Aufwendungen, die beruflichen Fähigkeiten der Beschwerdeführerin zu fördern, aufzuzeigen, hatte die Beschwerdeführerin keine Veranlassung. Das Finanzamt hatte die Aufwendungen ohne Begründung nicht anerkannt. Im Vorhaltswege wurde die Beschwerdeführerin lediglich zur Vorlage der Belege und eines Fahrtenbuches aufgefordert. Dass die belangte Behörde die Eignung dieser Aufwendungen zur beruflichen Fortbildung der Beschwerdeführerin verneinen werde, war für die Beschwerdeführerin nicht vorhersehbar.

Nach dem Beschwerdevorbringen, die Fortbildungskurse basierten auf den Wissenschaftsbereichen Anthroposophie, Philosophie, Medizin, Psychologie, Sozialpsychologie, Pädagogik, Pflegewissenschaft, Organisationsentwicklung und Supervisions-Coaching und stellten eine Fortbildungsmaßnahme auf den Gebieten der geriatrischen und palliativen Krankenpflege dar, ist nicht auszuschließen, dass die belangte Behörde bei näherer Auseinandersetzung mit den Kursinhalten und dem Betätigungsfeld der Beschwerdeführerin zu einem anderslautenden Bescheid hätte kommen können.

Damit hat die belangte Behörde den angefochtenen Bescheid auch in seinem Abspruch über die Einkommensteuer 1999 mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet. Der angefochtene Bescheid war daher insgesamt gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/203.

Wien, am 28. September 2004

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2004:2001140178.X00

Im RIS seit

22.10.2004

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at