jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2004/8/3 2000/13/0083

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 03.08.2004

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §115 Abs1;
BAO §119 Abs1;
EStG 1988 §16 Abs1;
EStG 1988 §20 Abs1 Z1;
EStG 1988 §20 Abs1 Z2 lita;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden):2001/13/0216

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bernard und die Hofräte Dr. Hargassner, Dr. Fuchs, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Seidl LL.M., über die Beschwerden des W in W, vertreten durch Dr. Lothar Hofmann LL.M., Rechtsanwalt in 1010 Wien, Johannesgasse 15, gegen die Bescheide der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 21. März 2000, Zl. RV/182-16/14/99, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1994, und vom 22. Juni 2001, Zl. RV/248-16/14/2000, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1995 bis 1997, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von insgesamt EUR 763,80 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer bezog in den Streitjahren Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Bauingenieur. In der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 1994 machte der Beschwerdeführer als Werbungskosten u.a. "Tag u. Nächtigungsgelder vom 1.4.1994 - 31.12.1994" in Höhe von S 84.360,-

- sowie Ausgaben für "Familienheimfahrt" in Höhe von insgesamt S 29.526,-- geltend.

In der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1994 (Arbeitnehmerveranlagung), in dem die erwähnten Werbungskosten keine Berücksichtigung gefunden hatten, wies der Beschwerdeführer darauf hin, dass sich sein Familienwohnsitz in B.

(Finanzamtsbereich Eisenstadt) befinde. Der Dienstort sei von 1. Jänner 1994 bis 31. März 1994 in K. (in Niederösterreich) gewesen. Seit 1. April 1994 sei der Dienstort Wien. Auf Grund der Entfernung sowie des Arbeitsbeginns und Arbeitsendes sei eine tägliche Rückkehr nicht möglich. Er habe daher die Kosten für doppelte Haushaltsführung und die wöchentliche Familienheimfahrt als Werbungskosten beantragt. Dazu habe er für die "wöchentlichen Kosten" die Sätze laut § 26 EStG und für die Familienheimfahrten das amtliche Kilometergeld zu Grunde gelegt.

Nach Ergehen einer abweisenden Berufungsvorentscheidung wurde der Berufung betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1994 mit dem zur Zl. 2000/13/0083 angefochtenen (in der Folge: erstangefochtenen) Bescheid teilweise Folge gegeben. Auf Grund der Art der beantragten Beträge gehe die belangte Behörde davon aus, dass der Beschwerdeführer Dienstreisekosten in Form der Tages- und Nächtigungsgelder nach § 16 Abs. 1 Z. 9 EStG 1988 und für eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung Kosten für Familienheimfahrten nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 geltend mache. Der Beschwerdeführer habe bis 31. März 1994 auf einer Kraftwerksbaustelle in K. in der Nähe von Melk gearbeitet und von seinem Arbeitgeber bis zu diesem Zeitpunkt Trennungsgeld als nicht steuerbaren Bezug nach § 26 Z. 4 EStG 1988 (zweiter Tatbestand) erhalten. Seit 1. April 1994 sei der Beschäftigungsort in Wien und seit diesem Zeitpunkt benütze der Beschwerdeführer eine in Wien gelegene Wohnung seines Vaters, weil die tägliche Heimfahrt zu seinem Familienwohnsitz nicht zumutbar sei. Die Berücksichtigung von Reisekosten als Werbungskosten komme nur in Betracht, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten Reise nach § 16 Abs. 1 Z. 9 EStG 1988 erfüllt seien (das Vorliegen der Voraussetzungen einer Dienstreise nach § 26 Z. 4, welche die steuerfreie Behandlung von entsprechenden "Dienstgeberersätzen" ermögliche, reiche nicht aus). Im Beschwerdefall lägen keine beruflich veranlassten Reisen nach § 16 Abs. 1 Z. 9 EStG 1988 vor, weil der Beschwerdeführer den Dienstort nicht verlassen habe. Da es allerdings "unbefriedigend" sei, dass beim Wechsel des Beschäftigungsortes von K. nach Wien im April 1994 kein Verpflegungsmehraufwand berücksichtigt werden sollte, könne nach Ansicht der belangten Behörde in Anlehnung an die Judikatur zur beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung für eine Anfangsphase von sechs Tagen ein Tagessatz nach § 26 Z. 4 EStG 1988 von jeweils S 360,-- als Werbungskosten anerkannt werden (Verpflegungsmehraufwendungen damit insgesamt S 2.160,--). Da Nächtigungskosten im Verfahren nicht nachgewiesen worden seien und solche bei der gegebenen Sachlage auch nicht anzunehmen seien, könnten solche nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 nicht als Werbungskosten Berücksichtigung finden. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes seien Aufwendungen für Familienheimfahrten unter dem Titel einer "doppelten Haushaltsführung" dann als Werbungskosten zu berücksichtigen, wenn die Arbeitsstätte vom Familienwohnort so weit entfernt sei, dass die tägliche Heimfahrt nicht mehr zumutbar sei, weswegen am Dienstort ein (weiterer) Wohnsitz begründet werden müsse, und wenn die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Dienstort nicht zumutbar sei. Der Beschwerdeführer sei im Baugewerbe als Bauleiter tätig und seine Beschäftigungsorte hätten in den vergangenen Jahren mehrmals gewechselt. So sei der Beschwerdeführer von 1981 bis 1983 in Vorarlberg, von 1984 bis 1988 in verschiedenen Orten in Deutschland, von 1988 bis 1990 in Wien und von 1990 bis März 1994 in K. tätig gewesen. Seit April 1994 sei der Beschäftigungsort Wien. Zum Zeitpunkt seiner Eheschließung am 14. Oktober 1983 seien der Beschwerdeführer in Vorarlberg und seine Ehefrau in Wien beruflich tätig gewesen. Der Familienwohnsitz in B. sei am 13. Juli 1987 zu einem Zeitpunkt begründet worden, als der Beschwerdeführer in Deutschland tätig gewesen sei. Die Begründung des nunmehr beruflich verwendeten Doppelwohnsitzes in Wien (in der Wohnung seines Vaters), der ab April 1994 der "beruflich veranlasste Doppelwohnsitz" sei, sei vom Beschwerdeführer unbestritten bereits am 7. November 1983 erfolgt, somit zu einem Zeitpunkt, als der Beschwerdeführer in Vorarlberg tätig gewesen sei, und "steht damit in keinem Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit" des Beschwerdeführers. Es sei vielmehr wahrscheinlich, dass die Beibehaltung des Doppelwohnsitzes in Wien nach Begründung des auswärtigen Familienwohnsitzes privat veranlasst gewesen sei, zumal auch der Ehefrau des Beschwerdeführers an der "Wiener Adresse" Post zugestellt worden sei. Zu berücksichtigen sei auch, dass dem Beschwerdeführer in zwei Vorhalten der belangten Behörde ausreichend Gelegenheit gegeben worden sei, am Verfahren mitzuwirken. Der Beschwerdeführer habe insgesamt zum Umstand einer Kostentragung in Bezug auf die Benützung der Wohnung seines Vaters im Jahr 1994 keine konkreten Aussagen gemacht und sich in seinen Eingaben letztlich immer darauf beschränkt, dass in § 16 Abs. 1 Z. 9 EStG 1988 die nicht steuerbaren Beträge nach § 26 Z. 4 EStG 1988 genannt würden, sodass "diese

automatisch als Werbungskosten zu berücksichtigen wären". Da die berufliche Veranlassung "der Begründung des am Beschäftigungsort Wien gelegenen Wohnsitzes, der im Jahr 1994 als beruflich veranlasster Zweithaushalt steuerlich anerkannt werden soll, obwohl er vor der Begründung des Familienwohnsitzes begründet wurde, nicht dargelegt" worden sei, sei nicht von einer einkommensteuerlich zu berücksichtigenden doppelten Haushaltsführung auszugehen. Zudem könnten Werbungskosten aus dem Titel einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung nur im tatsächlich erwachsenen Ausmaß (nicht in Form pauschaler Nächtigungsgelder) Berücksichtigung finden. Ein Verpflegungsmehraufwand (Tagesgelder) sei bei einem eigenen Haushalt am Zweitwohnsitz steuerlich nicht anzuerkennen.

Im zur Zl. 2001/13/0216 angefochtenen (in der Folge: zweitangefochtenen) Bescheid (betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1995 bis 1997) wird ausgeführt, der Beschwerdeführer habe für die Jahre 1995 und 1996 die Erklärungen zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung eingereicht und darin erhöhte Werbungskosten infolge beruflich veranlasster doppelter Haushaltsführung in Höhe der Tages- und Nächtigungsgelder im Sinne des § 26 Z. 4 EStG 1988 sowie in Form von Familienheimfahrten unter Ansatz des amtlichen Kilometergeldes geltend gemacht. Diese Werbungskosten hätten für die Jahre 1995 und 1996 jeweils insgesamt S 163.278,-- betragen. Das Finanzamt habe diese Werbungskosten nicht anerkannt und zur Begründung auf die Berufungsentscheidung für das Jahr 1994 verwiesen. Auch im Einkommensteuerbescheid 1997 (für dieses Jahr sei vom Beschwerdeführer trotz Erinnerung keine Steuererklärung abgegeben worden) seien keine Werbungskosten berücksichtigt worden. In der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 1995 bis 1997 habe der Beschwerdeführer vorgebracht, dass ihm durch doppelte Haushaltsführung wegen Übernachtungen im Hotel tatsächlich Kosten entstanden seien. Da er davon ausgegangen sei, die Pauschalsätze nach § 26 Z. 4 EStG 1988 würden berücksichtigt, habe er nicht alle Hotelrechnungen aufbewahrt. Er beantrage daher, für Zeiten, in denen er nachweislich in Wien gearbeitet habe, aber die Hotelrechnungen nicht mehr vorhanden seien, die ihm entstandenen Kosten infolge Glaubhaftmachung zu berücksichtigen. Ab Juli 1997 habe der Beschwerdeführer in Wien eine Wohnung angemietet, sodass ab diesem Zeitpunkt die Wohnungsmiete abzuziehen sei. Die belangte Behörde habe - so die weiteren Ausführungen im zweitangefochtenen Bescheid - am 15. März 2001 an den Beschwerdeführer einen Vorhalt gerichtet, der mit Schriftsatz vom 12. April 2001 beantwortet worden sei. Nach dem im angefochtenen Bescheid wörtlich wiedergegebenen Vorhalt wurde der Beschwerdeführer u.a. um Darlegung ersucht (Punkt 2 des Vorhaltes), inwieweit ihm in den Streitjahren konkret eine Versetzung oder Dienstzuteilung gedroht habe. Nach der erhobenen Sachlage sei er in den Streitjahren ausschließlich in Wien beruflich tätig gewesen. Dazu teilte der Beschwerdeführer mit, dass sein Einsatz zunächst bei einem Tunnelbau der U 3 vorgesehen gewesen sei. Da sich der Beginn verzögert habe, sei er im April 1994 in der Firmenzentrale, im Juli 1994 auf einer Baustelle in Wien und erst im November 1994 auf der U-Bahn-Baustelle eingesetzt worden, wobei dieser Einsatz zunächst nur für den Tunnelbau vorgesehen gewesen sei. Im Zuge der Arbeiten sei sein Einsatz bis zum Ende der gesamten Arbeiten beschlossen worden, wobei sich das Arbeitsende bis Ende 1997 verzögert habe. Mit seinem Einsatz in der Zentrale des Unternehmens in Wien ab 1998 habe keine konkrete Versetzung mehr gedroht. In Punkt 3 des Vorhaltes wurde der Beschwerdeführer darauf hingewiesen, dass seine Ehefrau am Familienwohnsitz keine Einkünfte erzielt habe und die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort daher zumutbar gewesen sei. Wenn zur Verlegung des Familienwohnsitzes bereits Schritte gesetzt worden seien, sei dies vom Beschwerdeführer bekannt zu geben bzw. deren Unterbleiben zu begründen. In der Vorhaltsbeantwortung zu diesem Punkt teilte der Beschwerdeführer mit, "da nach zwei Jahren die Verlegung des Familienwohnsitzes zugemutet werden kann, also Ende 1999, gebe ich bekannt, dass dieser aus privaten Gründen nicht verlegt wurde".

Nach der Sachlage sei davon auszugehen - so die belangte Behörde im Erwägungsteil des zweitangefochtenen Bescheides -, dass der Familienwohnsitz des Beschwerdeführers im Jahr 1987 - aus welchen Gründen auch immer - von (damals) Wien nach B. verlegt worden sei. Doppelte Haushaltskosten könnten u.a. nur dann steuerlich Berücksichtigung finden, wenn dem Steuerpflichtigen eine Verlegung seines Familienwohnsitzes an seinen neuen Dienstort nicht zugemutet werden könne. Die Ehefrau des Beschwerdeführers erziele am Familienwohnsitz keine Einkünfte, sodass - wie bereits im Vorhalt vom 15. März 2001 ausgeführt - die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung grundsätzlich zumutbar gewesen sei. Zur Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes habe der Beschwerdeführer die in Wien gelegenen Baustellen aufgezählt, auf denen er seit April 1994 tätig gewesen sei. Mit diesem Vorbringen werde nicht aufgezeigt, dass dem Beschwerdeführer ein Einsatz an einem außerhalb seines Beschäftigungsortes Wien gelegenen Ort tatsächlich gedroht habe. Die abstrakte Möglichkeit, von der Baustelle abberufen zu werden, reiche nicht aus, um die Beibehaltung des Familienwohnsitzes in

unüblicher Entfernung vom Arbeitsplatz zu rechtfertigen. Da der Beschwerdeführer auch vorgebracht habe, dass mit seinem Einsatz in der Zentrale des Unternehmens in Wien ab 1998 eine konkrete Versetzung überhaupt nicht mehr gedroht habe, spreche "daher nichts gegen die Zumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes nach Wien". Im Beschwerdefall sei die doppelte Haushaltsführung auf Dauer angelegt und der Beschwerdeführer habe auch keine Gründe für eine Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes vorgebracht, sodass auch vorübergehend keine Aufwendungen aus der doppelten Haushaltsführung berücksichtigt werden könnten. Die Vermutung, die langjährige Beibehaltung des Familienwohnsitzes in unüblicher Entfernung vom Arbeitsplatz lasse annehmen, dass der Wohnsitz aus privaten (familiären) Gründen beibehalten worden sei, habe der Beschwerdeführer nicht widerlegen können. Die durch die doppelte Haushaltsführung entstandenen Kosten seien daher gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähig.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die wegen ihres persönlichen und sachlichen Zusammenhanges zur gemeinsamen Beratung und Entscheidung verbundenen Beschwerden erwogen:

Der Beschwerdeführer macht geltend, dass nach Lehre und Rechtsprechung Kosten auf Grund einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung und der damit verbundenen Familienheimfahrten Werbungskosten nach § 16 Abs. 1 EStG darstellten.

Werbungskosten sind nach § 16 Abs. 1 erster Satz EStG 1988 die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Nach § 20 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 dürfen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden, was nach § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a leg. cit. auch für Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung gilt, 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.

Wie der Verwaltungsgerichtshof schon wiederholt ausgesprochen hat, ist die Beibehaltung des Familienwohnsitzes aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, niemals durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer durch Umstände veranlasst, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Berufliche Veranlassung der mit der doppelten Haushaltsführung verbundenen Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen und deren daraus resultierende Qualifizierung als Werbungskosten liegen nach ständiger Rechtsprechung nur dann vor, wenn dem Steuerpflichtigen die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort seiner Beschäftigung nicht zuzumuten ist, wobei die Unzumutbarkeit unterschiedliche Ursachen haben kann. Solche Ursachen müssen aus Umständen resultieren, die von erheblichem objektiven Gewicht sind. Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (vgl. dazu beispielsweise die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 20. April 2004, 2003/13/0154, sowie vom 26. Mai 2004, 2000/14/0207). Es ist Sache des Steuerpflichtigen, der die Beibehaltung des in unüblicher Entfernung vom Beschäftigungsort gelegenen Familienwohnsitzes als beruflich veranlasst geltend macht, der Abgabenbehörde die Gründe zu nennen, aus denen er die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung als unzumutbar ansieht, ohne dass die Abgabenbehörde in einem solchen Fall verhalten ist, nach dem Vorliegen auch noch anderer als der vom Steuerpflichtigen angegebenen Gründe für die behauptete Unzumutbarkeit zu suchen (vgl. z.B. nochmals das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 20. April 2004, 2003/13/0154).

Im Beschwerdefall ist festzuhalten, dass der Beschwerdeführer in Punkt 3 der Vorhaltsbeantwortung vom 15. März 2001 u.a. zum Ausdruck gebracht hat, dass er selbst für den Fall von ihm eingeräumter Zumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes (ab Ende 1999) am Familienwohnsitz in B. aus "privaten Gründen" festhielt (die Frage betreffend unternommener Schritte zur Verlegung des Familienwohnsitzes blieb unbeantwortet). Damit ist aber nicht erkennbar, dass die Wahl des Familienwohnsitzes in B. und dessen Beibehaltung aus anderen Gründen als denen der persönlichen Vorliebe erfolgt oder nur vorübergehender Art gewesen wäre, sodass schon deshalb die Qualifizierung der mit der doppelten Haushaltsführung verbundenen Mehraufwendungen als Werbungskosten nicht in Betracht kam (vgl. in diesem Zusammenhang das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. April 1999, 97/15/0137, Slg. Nr. 7.390/F). Hinsichtlich einer allfälligen Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes (ab April 1994 war der Beschwerdeführer nur mehr im Bereich Wiens beruflich tätig) wäre es im Übrigen Aufgabe des Beschwerdeführers gewesen, im Verwaltungsverfahren konkret darzustellen, warum ihm eine Versetzung an einen

Arbeitsort außerhalb des Nahebereichs von Wien ab April 1994 gedroht hätte. In dem zum erstangefochtenen Bescheid führenden Verwaltungsverfahren hat der Beschwerdeführer betreffend eine drohende Versetzung kein Vorbringen erstattet und zu der im Vorhalt vom 15. März 2001 diesbezüglich gestellten Frage (Punkt 2) im Wesentlichen nur auf verschiedene Dienstzuteilungen im Raum Wien hingewiesen, wobei ab seinem "Einsatz in der Zentrale" ab 1998 keine Versetzung mehr gedroht habe. Dass mit dieser Aufzählung von Baustellen innerhalb Wiens ab April 1994 eine notwendige Konkretisierung drohender Versetzungen zu Tätigkeitsorten außerhalb Wiens noch nicht erbracht war, hat die belangte Behörde im zweitangefochtenen Bescheid zutreffend festgestellt. Soweit der Beschwerdeführer eine konkrete "Fragestellung und Nachfrage" im Verwaltungsverfahren vermisst, ist auf die oben erwähnte Offenlegungspflicht zu verweisen.

Der Vollständigkeit halber ist zur Beschwerde gegen den erstangefochtenen Bescheid darauf hinzuweisen, dass das Beschwerdevorbringen, wonach u.a. die geltend gemachten "Tages- und Nächtigungsgelder im Ausmaß von ATS 84.360" nicht anerkannt worden seien, mit der teilweise stattgebenden Berufungserledigung durch den erstangefochtenen Bescheid insofern in Widerspruch steht, als mit diesem ein Betrag von 2.160 S als Werbungskosten (Verpflegungsmehraufwand in Form von Tagesgeldern unter Bezugnahme auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu einem "Verpflegungsmehraufwand für eine Anfangsphase von einigen Tagen") Berücksichtigung fand.

Der Verwaltungsgerichtshof vermag somit insgesamt nicht zu erkennen, dass der Beschwerdeführer durch die angefochtenen Bescheide in seinen Rechten verletzt worden wäre (darauf, ob eine Wohnsitzbegründung des Beschwerdeführers in Wien erst ab April 1994 oder laut erstangefochtenem Bescheid bereits 1983 erfolgt ist oder den Beschwerdeführer überhaupt Wohnungskosten in Wien getroffen haben, brauchte dabei nicht mehr eingegangen werden). Die Beschwerden waren daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Entscheidung über den Kostenersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VerordnungBGBl. II Nr. 333/2003. Wien, am 3. August 2004

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2004:2000130083.X00

Im RIS seit

31.08.2004

Zuletzt aktualisiert am

16.05.2013

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at