

# TE Vwgh Erkenntnis 2004/6/2 2003/13/0074

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 02.06.2004

## Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

EStG 1988 §20 Abs2 idF 1993/818;

EStG 1988 §35;

EStG 1988 §97;

KStG 1988 §12 Abs2;

## 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 Beschwerde des Z in W, vertreten durch Eidos Deloitte & Touche Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsges.m.b.H. in 1010 Wien, Friedrichstraße 10, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates (Außenstelle Wien) vom 29. April 2003, GZ. RV/3794-W/02, 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 Pensionist und erhielt im Streitjahr 1998 gleichzeitig Bezüge von zwei pensionsauszahlenden Stellen.

Mit Bescheid vom 7. Juni 2001 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für 1998 unter Berücksichtigung der Pensionsbezüge (Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit) sowie Abzug der Freibeträge gemäß § 35 Abs. 3 und § 105 EStG 1988 fest.

Dagegen er hob der Beschwerdeführer Berufung und beantragte die Berücksichtigung folgender Aufwendungen: "Unkosten (darin die gesamten Raumkosten mit nur 10 % angesetzt) S 211.857,80, PKW-Teilkosten (unter Mitberücksichtigung meines Post-Polio-Syndroms (PPS) und der damit verbundenen schon sehr stark fortgeschrittenen Gehstörung): 41.212,82".

Dem Ersuchen des Finanzamtes vom 10. Juli 2001, Belege über die geltend gemachten Aufwendungen vorzulegen, entsprach der Beschwerdeführer, indem er eine Mappe mit einer Vielzahl von diversen Belegen (Bankbelege über

Wertpapierkäufe und -verkäufe, Kupongutschriften, Zinsengutschriften, Tilgungserlöse und Depotgebühren; Strom- und Gasrechnungen; Radio- und Fernsehrechnungen; Belege über diverse Autokosten: Benzin- und Servicerechnungen, Kfz- und Rechtsschutzversicherungsbeiträge; Taxirechnungen; Restaurantrechnungen; Rechnungen über den Kauf von Blumen; Belege über Mitgliedsbeiträge an die Vereinigung österreichischer Industrieller, den Österreichischen Wirtschaftsbund, den Österreichischen Akademikerbund und den Techniker Cercle; diverse Zeitschriftenbelege; Belege über an die Wiener Allianz-Versicherung geleistete Krankenversicherungsbeiträge und an die Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft geleistete SV-Beiträge) übermittelte.

Mit Schreiben vom 10. Oktober 2001 hielt das Finanzamt dem Beschwerdeführer vor, dass die in der Berufung geltend gemachten Beträge an Hand der vorgelegten Belege nicht nachvollzogen werden könnten. Es möge die rechnerische Ermittlung dargestellt sowie bekannt gegeben werden, in welchem Zusammenhang die einzelnen Beträge zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit stünden.

In seinem Antwortschreiben vom 15. November 2001 erwiderte der Beschwerdeführer, er wisse nicht, "für welche Belege bzw. Beträge noch weiterhin was aufgestellt und rechnerisch ermittelt werden" sollte. Der vom Finanzamt offenbar gesehene Zusammenhang der Aufwendungen mit seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit bestehe nicht, weil er seit "vielen Jahrzehnten keine Einkünfte aus solchen Tätigkeiten mehr habe".

Mit weiterem Vorhalt vom 12. Februar 2002 ersuchte das Finanzamt den Beschwerdeführer bekannt zu geben,

"1) in welchem prozentuellen Ausmaß bzw. in Höhe welchen Betrages jeder einzelne Beleg steuerlich geltend gemacht wird und welcher Gruppe der geltend gemachten Aufwendungen (Unkosten in Höhe von S 337.492,67 oder PKW-Teilkosten in Höhe von S 34.739,87) jeder einzelne Beleg zuzuordnen ist.

2) inwieweit die einzelnen Aufwendungen der Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung Ihrer Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit gem. § 25 Einkommensteuergesetz 1988 dienen".

In seiner schriftlichen Stellungnahme entgegnete der Beschwerdeführer, die im Vorhalt angeführten Beträge seien unrichtig, tatsächlich würden die "Unkosten" 211.857,80 S und die "PKW-Teilkosten" 41.212,82 S betragen. Die Antwort zu Punkt 2 könne entfallen, weil der Beschwerdeführer keine Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit beziehe.

Wie in den Verwaltungsakten einliegenden Aktenvermerken zu entnehmen ist, sprach der Beschwerdeführer in der Folge mehrmals beim Finanzamt vor und gab dabei an, die geltend gemachten Kosten hätten der "Vermögensvermehrung" gedient. Im Jahr 1998 seien Zinsen von rund 1,5 Mio. S erwirtschaftet worden. Von den belegmäßig nachgewiesenen Kosten habe er die PKW-Kosten in Höhe von 50 %, die Kosten für sein Arbeitszimmer in Höhe von 10 % und die übrigen Aufwendungen zur Gänze geltend gemacht. Die Restaurantrechnungen seien bei Treffen mit Personen, die an der Erwirtschaftung seiner Zinsen beteiligt seien (Bankangestellten), angefallen. Die Kfz-Kosten seien zu rund 50 % durch seine Behinderung bedingt (notwendige Arztbesuche und Therapien). Über diesbezügliche Aufzeichnungen (Fahrten ins Krankenhaus, zu Ärzten, usw.) verfüge er nicht.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13. Juni 2002 änderte das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid 1998 insoweit ab, als Aufwendungen für eine "freiwillige Weiterversicherung" in Höhe von 9.105 S als Sonderausgaben und Kfz-Kosten infolge der Behinderung in Höhe von 20.606 S (50 % der geltend gemachten PKW-Aufwendungen) zusätzlich zum Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 als außergewöhnliche Belastung in Abzug gebracht wurden. Die übrigen Aufwendungen wurden unter Hinweis auf § 20 Abs. 2 EStG 1988 mit der Begründung nicht anerkannt, dass Aufwendungen, die mit endbesteuerten Kapitalerträgen in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, nicht abzugsfähig seien. Ein Zusammenhang der "Unkosten" und PKW-Aufwendungen mit den Pensionsbezügen sei vom Beschwerdeführer weder schriftlich noch bei seinen persönlichen Vorsprachen am 22. März 2002, 2. April 2002, 24. Mai 2002 und 11. Juni 2002 behauptet worden und auch aus der Aktenlage nicht erkennbar. Hinsichtlich der im Schätzungswege erfolgten Ermittlung der als außergewöhnliche Belastung anerkannten PKW-Kosten werde auf die persönliche Vorsprache des Beschwerdeführers am 24. Mai 2002, 14.00 Uhr, verwiesen.

Der Beschwerdeführer beantragte die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und brachte ergänzend vor, das Finanzamt habe es im bisherigen Verfahren völlig verabsäumt, sich mit dem "Komplex" seiner "durchaus im Sinne des EStG 1988 getätigten selbständigen Arbeit der Vermögensverwaltung auseinander zu setzen".

In der mündlichen Berufungsverhandlung führte der Beschwerdeführer aus, die geltend gemachten Spesen hingen mit

seiner vermögensverwaltenden Tätigkeit zusammen. Das Argument des Finanzamtes, dass die beantragten Aufwendungen gemäß § 20 Abs. 2 EStG 1988 nicht abzugsfähig seien, sei nicht nachvollziehbar. Die genannte Bestimmung greife nur dann, wenn Einkünfte aus Kapitalvermögen nicht steuerpflichtig seien. Dies träfe auf seine Einkünfte nicht zu, weil diese mit Kapitalertragsteuer in Höhe von mehreren hunderttausend Schilling belastet seien. § 20 Abs. 2 EStG 1988 sei zudem nur anwendbar, wenn die betreffende Aufwendung in einem unmittelbaren Zusammenhang mit den endbesteuerten Kapitalerträgen stehe. Um dies festzustellen, müsste bei jeder einzelnen Aufwendung mittels Bescheid dargetan werden, ob die betreffende Aufwendung unmittelbar mit den Kapitalerträgen (bzw. mit welchem konkreten der rund 60 verschiedenen Investmenttitel) zusammenhänge. Ein Teil der Kfz-Spesen beträfe seine private Lebensführung und sei nach § 34 EStG 1988 als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig. Er besitze zwar keinen Bescheid nach § 29b StVO, doch seien sein Gesundheitszustand und seine fast völlige Gehunfähigkeit amtsbekannt. Das Verfahren sei "mangels Zuständigkeit an das Finanzamt zurückzuweisen und das versäumte Ermittlungsverfahren nachzuholen".

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde der Einkommensteuerbescheid 1998 insoweit abgeändert, als - wie in der Berufungsvorentscheidung - Aufwendungen für eine "freiwillige Weiterversicherung" in Höhe von 9.105 S als Sonderausgaben und Kfz-Kosten infolge der Behinderung in Höhe von 20.606 S zusätzlich zum Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 als außergewöhnliche Belastung in Abzug gebracht wurden. Begründend wurde ausgeführt, Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit lägen nur bei Verwaltung fremden Vermögens vor. Die Verwaltung des eigenen Vermögens führe im Regelfall zu Einkünften aus Kapitalvermögen. Einkünfte aus Gewerbebetrieb lägen erst dann vor, wenn die Betätigung über den Rahmen der Vermögensverwaltung hinausgehe, was hier jedoch nicht der Fall sei. Gemäß § 20 Abs. 2 EStG 1988 dürften bei der Ermittlung der Einkünfte Aufwendungen, die mit endbesteuerten Kapitalerträgen in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, nicht abgezogen werden. Dies müsse umso mehr für Ausgaben gelten, die lediglich in einem mittelbaren Zusammenhang mit solchen Kapitalerträgen stünden.

Über die dagegen erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

Unter dem Gesichtspunkt einer inhaltlichen Rechtswidrigkeit bringt der Beschwerdeführer vor, die belangte Behörde habe den Regelungsinhalt des § 20 Abs. 2 EStG 1988 verkannt. Das Gesetz verlange einen unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang von Aufwendungen mit steuerfreien oder endbesteuerten Kapitalerträgen. Ein bloß allgemeiner Zusammenhang reiche selbst nach Ansicht des Bundesministeriums für Finanzen nicht hin, um einer Ausgabe unter Hinweis auf § 20 Abs. 2 EStG 1988 die Abzugsfähigkeit zu versagen. Nach näher angeführter Literatur sei vielmehr "konkret zu untersuchen", ob ein Aufwand in einem unmittelbaren Zusammenhang mit steuerfreien oder endbesteuerten Kapitalerträgen stehe. Gelinge der Abgabenbehörde dieser Nachweis nicht, komme das Abzugsverbot nicht zum Tragen.

§ 20 Abs. 2 EStG 1988 idF BGBl. Nr. 818/1993 (StRefG 1993) lautet:

"Weiters dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte Aufwendungen und Ausgaben, soweit sie mit nicht steuerpflichtigen Einnahmen oder mit Kapitalerträgen im Sinne des § 97 in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, nicht abgezogen werden."

Von dieser und der vergleichbaren Bestimmung des § 12 Abs. 2 KStG 1988 werden - wie der Verwaltungsgerichtshof wiederholt ausgeführt hat (vgl. die Erkenntnisse vom 22. Oktober 2002, 2002/14/0030, und vom 20. November 1996, 96/15/0188) - Aufwendungen erfasst, welche mit nicht steuerpflichtigen Einnahmen in einem klar abgrenzbaren, objektiven Zusammenhang stehen. Für Aufwendungen im Zusammenhang mit Kapitalerträgen im Sinne des § 97 (endbesteuerte Kapitalerträge) kann nichts anderes gelten. Sinn der Bestimmung ist es, die Grenze zwischen abzugsfähigen und nicht abzugsfähigen Aufwendungen zu ziehen. Aufwendungen, die mit steuerpflichtigen, nicht endbesteuerten Einkünften zusammenhängen, sollen abzugsfähig sein; Aufwendungen, die mit nicht steuerpflichtigen oder mit endbesteuerten Einkünften zusammenhängen, sollen nicht abzugsfähig sein. Den Maßstab für die Abgrenzung bildet der unmittelbare wirtschaftliche Zusammenhang; ein bloß mittelbarer Zusammenhang mit nicht steuerpflichtigen oder mit endbesteuerten Einkünften genügt - soweit ein Zusammenhang mit steuerpflichtigen, nicht endbesteuerten Einkünften besteht - nicht, um die Abzugsfähigkeit zu versagen.

Der Beschwerdeführer hat im Verwaltungsverfahren vorgebracht, dass die von ihm geltend gemachten Aufwendungen der "Vermögensvermehrung" gedient haben. Ein Zusammenhang mit anderen (etwa den nichtselbständigen) Einkünften, wurde in Abrede gestellt. Vor dem Hintergrund dieses Vorbringens konnte der Umstand, dass ein Teil der

Aufwendungen auch nicht unmittelbar mit den endbesteuerten Kapitalerträgen zusammenhing, zu keiner Abzugsfähigkeit der Aufwendungen als Betriebsausgaben oder Werbungskosten führen. Die Vermehrung des privaten Vermögens unterliegt nicht der Einkommensteuer. Lediglich die Erträge des Kapitalstamms führen zu Einkünften aus Kapitalvermögen. Dass der Beschwerdeführer im Streitjahr andere als endbesteuerte Kapitalerträge erzielt hätte, kam im Verwaltungsverfahren nicht hervor. Solcherart stellte sich die Frage der Zuordnung einzelner Aufwendungen zu steuerpflichtigen, nicht endbesteuerten Einkünften aber von vornherein nicht.

Wenn der Beschwerdeführer nun erstmals in der Beschwerde ausführt, die Kammerumlage sowie der Mitgliedsbeitrag zur Industriellenvereinigung würden mit seiner früheren beruflichen Tätigkeit zusammenhängen, so stellt dies zum einen eine im verwaltungsgerichtlichen Verfahren unbeachtliche Neuerung dar. Zum anderen wird damit aber auch vor dem Verwaltungsgerichtshof nicht aufgezeigt, dass die Aufrechterhaltung der Mitgliedschaft zur Kammer und zur Industriellenvereinigung über den Zeitpunkt der Beendigung der früheren Tätigkeit hinaus betrieblich oder beruflich veranlasst war und der Erzielung von (steuerpflichtigen) Einnahmen diente.

Gegen das Neuerungsverbot verstößt auch das Vorbringen, ein Teil der Anwaltskosten sei für eine Beratung in Steuerfragen geleistet worden, ein anderer Teil im Zusammenhang mit einem Gerichtsverfahren um eine Zusatzpension angefallen. Soweit der Beschwerdeführer in seiner Replik zur Gegenschrift der belangten Behörde ins Treffen führt, dieses Vorbringen stelle keine Neuerung dar, weil der belangten Behörde die Belege ohnedies zur Verfügung gestanden seien und sie "im Zweifelsfalle" hätte rückfragen können, ist ihm zu erwidern, dass nicht der Umstand, dass der Beschwerdeführer an Rechtsanwälte Zahlungen geleistet hat, eine unbeachtliche Neuerung darstellt, sondern der in der Beschwerde erstmals behauptete Zusammenhang mit nichtselbständigen Einkünften bzw. die Behauptung, es lägen Sonderausgaben vor.

Der Beschwerdeführer rügt weiters, dass die geltend gemachten Kfz-Kosten nur mit einem Betrag von 20.606 S, der unter dem in der Verordnung BGBl. Nr. 303/1996 genannten Freibetrag von 2.100 S monatlich liege, anerkannt worden seien.

Dem ist zu erwidern, dass der Freibetrag von 2.100 S monatlich gemäß § 3 Abs. 1 der genannten Verordnung nur dann zu berücksichtigen ist, wenn die Körperbehinderung durch eine Bescheinigung gemäß § 29b der Straßenverkehrsordnung 1960 oder einen Bescheid über die Befreiung von der Kraftfahrzeugsteuer gemäß § 2 Abs. 2 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes 1952, gemäß § 2 Abs. 1 Z 12 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes 1992 oder gemäß § 4 Abs. 3 Z 9 des Versicherungssteuergesetzes 1953 nachgewiesen wurde. Dass der Beschwerdeführer diesen Nachweis erbracht hätte, ist der Aktenlage und dem Beschwerdevorbringen nicht zu entnehmen.

Ein Steuerpflichtiger, der wegen seiner Körperbehinderung zur Fortbewegung auf einen PKW angewiesen ist, kann die anteiligen Kraftfahrzeugkosten, die ihm durch die Mehrbenützung seines Kraftfahrzeuges gegenüber gesunden Abgabepflichtigen entstehen, als außergewöhnliche Belastung geltend machen. Als notwendiger und angemessener Mehraufwand sind jene Auslagen anzusehen, die nicht auf die typischen Kosten der allgemeinen Lebensführung entfallen (vgl. Doralt, EStG4, § 35 Tz 14 mit Hinweisen auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes). Die vom Beschwerdeführer vorgelegten Belege betreffen typische Kosten der Fahrzeughaltung (Versicherung) und Nutzung (Benzin, Parkgebühren, Reifenwechsel). Welche Mehraufwendungen dem Beschwerdeführer im Vergleich zu einem gesunden Abgabepflichtigen beim Unterhalt und Betrieb seines Kraftfahrzeuges entstanden sind, konnte die belangte Behörde mangels differenzierender Unterlagen des Beschwerdeführers nur im Schätzungswege feststellen. Dass sie sich dabei der Schätzung des Finanzamtes in seiner Berufungsvorentscheidung vom 13. Juni 2002 angeschlossen hat, kann schon deshalb nicht als rechtswidrig erkannt werden, weil der Beschwerdeführer konkrete Einwendungen gegen die schätzungsweise Ermittlung der Mehraufwendungen im weiteren Verlauf des Verwaltungsverfahrens nicht erhoben hat. Insbesondere wurde auch nicht behauptet, dass die Mehraufwendungen infolge der Körperbehinderung noch um (anteilige) Taxikosten zu erhöhen seien.

Vor dem Hintergrund der aufgezeigten Rechtslage gehen die allgemeinen Verfahrensrügen des Beschwerdeführers, die belangte Behörde habe nicht im Einzelnen begründet, welche Aufwendungen aus welchem Grund nicht zu berücksichtigen seien, ins Leere.

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

Der Ausspruch über den Kostenersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003. Wien, am 2. Juni 2004

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2004:2003130074.X00

**Im RIS seit**

09.07.2004

**Zuletzt aktualisiert am**

16.05.2013

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

© 2026 JUSLINE

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

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