jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2002/7/30 98/14/0063

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 30.07.2002

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §115 Abs2;
BAO §119 Abs1;
EStG 1988 §16 Abs1 Z7;
EStG 1988 §16 Abs1 Z9;
EStG 1988 §16;
VwGG §42 Abs2 Z3 litc;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Stoll und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. iur. Mag. (FH) Schärf, über die Beschwerde des AA in W, vertreten durch Dr. Erich Ehn, Rechtsanwalt in Wien I, Seilerstätte 28, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat VI) vom 26. Februar 1998, Zl. GA RV/389-16/01/97, betreffend Einkommensteuer 1996, 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 1.089,68 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen. Das Mehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Der Beschwerdeführer ist katholischer Pfarrer. Er erklärte in seiner Einkommensteuererklärung für 1996 neben Einkünften aus Vermietung und Verpachtung sonstige Einkünfte aus Bezügen als investierter Pfarrer. Im Rahmen dieser Einkünfte machte der Beschwerdeführer zahlreiche Aufwendungen (im Gesamtausmaß von rund S 95.000,--) als Werbungskosten geltend. Bei Veranlagung des Beschwerdeführers zur Einkommensteuer 1996 wurden mit anderen, im verwaltungsgerichtlichen Verfahren nicht mehr strittigen Aufwendungen folgende Aufwendungen (im Gesamtausmaß von rund S 20.000,--) nicht als Werbungskosten anerkannt: Baedecker:

Jerusalem, Batterie für Fotoapparat, Israelführer, Rucksack, Spieltuch, Brustkreuze, Porto für Bestellung der Brustkreuze, Reise Israel, Flug Israel.

In einer dagegen erhobenen Berufung wandte der Beschwerdeführer ein, bei der Israel-Reise habe es sich um ein seelsorgliches Angebot gehandelt, welches der Beschwerdeführer im Rahmen der Erfüllung seiner Aufgaben als Pfarrer seiner Pfarrgemeinde gemacht habe. Angesprochen seien vor allem an einer Vertiefung ihres biblischen Verständnisses interessierte Pfarrangehörige gewesen. So hätten auch vorwiegend Mitglieder der Bibelgruppe an der Reise teilgenommen. In dieser Gruppe seien die gewonnenen Erkenntnisse später immer wieder aufgearbeitet worden. Die Gestaltung der Reise sei auf eine Vertiefung des biblischen Verstehens und auf eine ökumenische, für die Erfahrungen des biblischen Glaubens aus den Wurzeln des christlichen Glaubens offene Begegnung ausgerichtet gewesen. Für den Beschwerdeführer persönlich sei diese Reise mit täglichen Vorbereitungen oft bis tief in die Nacht verbunden gewesen. Er habe an markanten Stellen, die einen biblischen Bezug angeboten hätten, Vorträge gehalten, um eine Vertiefung des Glaubenswissens zu vermitteln.

Selbstverständlich seien Gottesdienste und Gebetstreffen an ausgewählten Orten in Jerusalem auch Gelegenheiten gewesen, ein lebendiges Glaubensverständnis zu wecken. So wären z.B. Ausflüge in die Wüste Juda genützt worden, um "biblische Erfahrungen mit Wüste zu betrachten". Vorträge, Bibellesungen und Meditationen hätten dazu geholfen. Der Beschwerdeführer sei während der Reise nicht nur mit der Organisation und mit der geistlichen Begleitung einzelner Reiseteilnehmer, sondern auch mit den Vorbereitungen für die biblisches Glaubenswissen vermittelnde Ausgestaltung der Reise ausgelastet gewesen. In Verbindung mit dieser Reise seien auch der Baedecker: Jerusalem und der Israelführer als Werbungskosten anzuerkennen. Hinsichtlich der Batterie für den Fotoapparat wurde vorgebracht, der Beschwerdeführer verwende den Fotoapparat mit ganz wenigen Ausnahmen für die Herstellung von Dias, die er für seine pfarrlichen Tätigkeiten einsetzen könne. Die Bilder von der Jerusalem-Reise hätten in verschiedenen Gruppen, aber auch für eine Kreuzwegandacht verwendet werden können. Den Rucksack habe der Beschwerdeführer speziell für die "angegebenen pfarrlichen Zwecke" angeschafft. Für private Zwecke stünde dem Beschwerdeführer ein zweiter Rucksack zur Verfügung, den er sich vor Jahren angeschafft habe. Beim Spieltuch handle es sich um ein großes rundes Tuch aus einem seidenähnlichen Material. Das Tuch werde am Rand von den Gruppenteilnehmern gehalten. Koordiniertes Bewegen erzeuge harmonische Wellenbewegungen. Eigensinniges Verhalten, könne diesen Rhythmus stören. So sei dieses Tuch eine Möglichkeit, Gruppenerfahrungen auszudrücken. Ein gemeinsames Gebet unter Zuhilfenahme dieses Tuches könne zu einer bewussteren Erfahrung werden. Die Harmonie und Verbundenheit, die "der Herr unter uns stiften" könne, werde sichtbar ausgedrückt. Die Brustkreuze habe der Beschwerdeführer den Erstkommunionkindern als Zeichen ihrer Zugehörigkeit zur Glaubensgemeinschaft geschenkt. Sie erinnerten die Kinder an schöne Glaubenserfahrungen. Immer wieder zeige ein Kind dem Beschwerdeführer nach dem Gottesdienst das Kreuzchen, das es umgehängt habe. Die Kreuze seien eine Hilfe, dem treu zu bleiben, was die Kinder sich mit der Erstkommunion vorgenommen hätten. Gemeindemitglieder hätten dem Beschwerdeführer geholfen, Juteschnüre zu knüpfen und die Kreuze daran zu befestigen. So seien sie auch ein Zeichen der Verbundenheit mit der Pfarrgemeinde. Sie stellten einen wertvollen Beitrag zur Seelsorgearbeit dar und seien so im Rahmen der Werbungskosten zu berücksichtigen.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für 1996 ab und änderte diesen insofern dahin gehend ab, als sie weitere, als Werbungskosten geltend gemachte Aufwendungen im Ausmaß von abermals rund S 20.000,-- nicht anerkannte. Hinsichtlich der Israel-Reise ging die belangte Behörde davon aus, dass diese dem Religionstourismus zuzurechnen sei. Sie sei nicht als Fortbildung für Theologen konzipiert und keineswegs einseitig oder nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe des Steuerpflichtigen abgestellt gewesen. Schon aus dieser Begründung sei ersichtlich, dass diese Reise - auch im Hinblick auf die allgemein interessierenden Programmpunkte - dem privaten Lebensbereich zuzuordnen sei. Dabei spiele es keine Rolle, ob und wie viel Zeit der Beschwerdeführer während der Reise für sich habe verwenden können und inwieweit während der Reise Glaubenswissen vermittelt worden sei oder religiöse Veranstaltungen abgehalten worden seien. Die Funktion eines Reiseleiters gehöre nicht zu den Aufgaben eines Pfarrers. Wenn der Beschwerdeführer eine derartige Funktion auf sich nehme, so sei dies seine private Angelegenheit. Die Reisekosten einschließlich der Aufwendungen für die Reiseführer seien daher aus diesem Grund nicht anzuerkennen. Die Kosten der Batterie für den Fotoapparat und des Rucksackes, welche nach den Angaben des Beschwerdeführers auf der Israel-Reise und bei Ausflügen verwendet worden seien, seien wie die Reise selbst den Aufwendungen der privaten Lebensführung zuzuordnen, auch wenn sie zur Förderung des Berufes des Beschwerdeführers erfolgt seien. Hinsichtlich des Spieltuches führte die belangte Behörde aus, dieses könne von jeder beliebigen Gruppe verwendet werden und stelle keinen typischen Arbeitsbehelf für einen Pfarrer dar. Die Kosten dafür seien auch dann der

Privatsphäre zuzurechnen, wenn das Tuch ausschließlich beruflich verwendet werde.

Hinsichtlich der weiteren, erstmalig im angefochtenen Bescheid nicht als Werbungskosten anerkannten Aufwendungen führte die belangte Behörde im Wesentlichen aus, diese Kosten für einen "Ersatzteil in der Pfarrküche", für Ausbesserungsarbeiten an den Fenstern des Pfarrzentrums und für Stellagen im Jugendraum müssten, da die Kirche und der Pfarrhof Eigentum der Katholischen Kirche seien und diese für die Instandhaltung der Gebäude und der Einrichtung zu sorgen und die laufenden Kosten zu tragen habe, von der Pfarre und nicht vom Beschwerdeführer bezahlt werden. Auch der Staubsauger stelle für den Beschwerdeführer kein typisches Arbeitsmittel dar. Die in der Kirche tätigen Mitarbeiter seien für die Gemeinde und nicht für den Pfarrer selbst tätig. Es sei daher auch nicht seine Aufgabe, sie für ihre Mitarbeit in irgendeiner Form zu "entlohnen". Wenn der Beschwerdeführer meine, teilweise die Aufwendungen für Anerkennungsgeschenke an ehrenamtliche Mitarbeiter der Pfarre und die oben angeführten Ausgaben aus eigenem tragen zu müssen, für die eigentlich die Pfarre zuständig wäre, so stellten diese Zahlungen Spenden an die Gemeinde dar, wie sie bei jedem anderen Gläubigen auch der privaten Lebensführung zuzurechnen seien. Dies unabhängig davon, inwieweit durch die Zuwendungen das Glaubensleben und die kirchliche Verbundenheit gefördert werde. Auch die Kosten für eine Gedenktafel stellten als Spende an die Pfarre Kosten der Lebensführung dar, selbst wenn sie unter anderem den Beschwerdeführer an die Persönlichkeit erinnere, der die Pfarre gewidmet sei. Es gehöre auch nicht zu den Aufgaben des Beschwerdeführers, Werbeexemplare einer Missionszeitschrift zu kaufen und zu verteilen. Hinsichtlich der als Fachliteratur geltend gemachten Zeitschriften ("Südwind", "Werkmappe Mission", "Das Gespräch") habe die belangte Behörde in diese Einsicht genommen und dabei festgestellt, dass es sich bei allen Zeitschriften um auch für interessierte Laien bestimmte Schriften handle. Das Buch Traum und Traumdeutung stelle für einen Pfarrer keine Fachliteratur dar. Die CD-Rom "Steuerratgeber" diene der Erstellung der Einkommensteuererklärung, einer Personensteuer. Die Aufwendungen seien daher der privaten Sphäre zuzurechnen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die dagegen erhobene Beschwerde erwogen:

Der Beschwerdeführer rügt, die belangte Behörde verkenne in "allen angeführten Sachverhaltselementen" die beruflichen Notwendigkeiten, die der Beruf des Beschwerdeführers mit sich bringe und beurteile die Auswirkungen des Unterlassens "mancher" Ausgaben auf seine berufliche und damit auch auf seine Einkommenssituation falsch. Auf Grund dieser irrigen Beurteilungen würden die "Abgabensachverhalte" zu Unrecht der Bestimmung des § 20 Abs. 1 EStG 1988 unterworfen. Bei korrekter Würdigung des Sachverhaltes wären sämtliche Ausgabenpositionen dem § 16 EStG zu unterstellen und daher anzuerkennen gewesen.

Der Sachverhalt bedürfe in wesentlichen Punkten einer Ergänzung, nämlich dort, wo es um die Feststellung des Umfanges der beruflichen Verpflichtung des Beschwerdeführers als Pfarrer in der römisch-katholischen Kirche gehe. Die belangte Behörde habe es unterlassen, entsprechende Erhebungen zu pflegen und den Beschwerdeführer zu einem entsprechenden Vorbringen anzuleiten. Das Fehlen dieser Feststellungen sei von entscheidungswesentlicher Bedeutung, da ohne sie gar nicht festgestellt werden könne, welche Ausgaben nun tatsächlich zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung des Einkommens des Beschwerdeführers erforderlich seien.

Mit diesem Vorbringen zeigt der Beschwerdeführer eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht auf: Soweit er meint, die belangte Behörde verkenne die beruflichen Notwendigkeiten seines Berufes und habe es unterlassen, Feststellungen zu seinen beruflichen Pflichten zu treffen, unterlässt er es, die behaupteten beruflichen Notwendigkeiten und seine Pflichten, wie sie sich seiner Ansicht nach richtig darstellen, konkret aufzuzeigen. Soweit der Beschwerdeführer meint, die belangte Behörde habe es unterlassen, ihn zu einem "entsprechenden" Vorbringen zu veranlassen, zeigt er eine relevante Rechtsverletzung schon deswegen nicht auf, weil er es unterlässt, darzutun, welches Vorbringen er bei einer entsprechenden Anleitung erstattet hätte, zumal die Pflichten eines Pfarrers in der römisch-katholischen Kirche im Wesentlichen als allgemein bekannt vorausgesetzt werden dürfen.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Demgegenüber sind gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abzugsfähig, 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.

Den geltend gemachten Aufwendungen des Beschwerdeführers für die Israelreise hat die belangte Behörde einerseits vor dem Hintergrund der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur steuerlichen Anerkennung von

Studienreisen als Fortbildungsveranstaltungen und andererseits mit der Begründung, die Funktion eines Reiseleiters gehöre nicht zu den Aufgaben eines Pfarrers, die Anerkennung als Werbungskosten versagt.

Ob im Beschwerdefall die Voraussetzungen erfüllt sind, unter welchen Aufwendungen für Studienreisen als Werbungskosten anzuerkennen sind, kann im Beschwerdefall vor dem Hintergrund des Vorbringens des Beschwerdeführers im Verwaltungsverfahren, bei der Reise habe es sich um ein seelsorgliches Angebot an die Pfarrangehörigen gehandelt, bei welcher der Beschwerdeführer mit der Organisation und geistlichen Begleitung befasst gewesen sei, dahingestellt bleiben, weil damit keine der Fortbildung des Beschwerdeführers dienende Reise angesprochen wurde.

Der Beschwerdeführer bekämpft aber auch die im angefochtenen Bescheid zum Ausdruck gebrachte Ansicht der belangten Behörde, die Funktion eines Reiseleiters gehöre nicht zu den Aufgaben eines Pfarrers, mit dem Vorbringen, die Reise sei als Teil der Berufsausübung anzusehen.

Werbungskosten sind unter anderem nach § 16 Abs. 1 Z. 9 EStG 1988 Reisekosten bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen. Eine Reise im Sinne dieser gesetzlichen Bestimmung liegt nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vor, wenn sich der Steuerpflichtige zwecks Verrichtung beruflicher Obliegenheiten vom Mittelpunkt seiner Tätigkeit entfernt, ohne dass dadurch der bisherige Mittelpunkt aufgegeben wird (vgl. etwa das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 5. Oktober 1994, 92/15/0225).

Der Beschwerdeführer hat im Verwaltungsverfahren im Wesentlichen ausgeführt, er habe die Israelreise (als Angebot für seine Pfarrangehörigen) mit all ihren Programmpunkten (einschließlich der dem Zweck der Reise entsprechenden Gottesdienste, Bibellesungen und Meditationen an geeigneten Orten) organisiert und durch geistliche Begleitung betreut. Der Beschwerdeführer tritt der damit in Einklang stehenden Ansicht der belangten Behörde nicht entgegen, dass er damit in Art eines Reiseleiters aufgetreten sei. Inwiefern diese Tätigkeit aber zu den beruflichen Obliegenheiten eines Pfarrers gehört, ist vom Verwaltungsgerichtshof nicht zu erkennen, und wird auch vom Beschwerdeführer mit dem nur eine nicht näher begründeten Ansicht darstellenden Vorbringen, die Reise sei Teil seiner Berufsausübung gewesen, nicht aufgezeigt. Der Beschwerdeführer zeigt insbesondere nicht auf, inwiefern vor dem Hintergrund des Tatbestandes des § 16 Abs. 1 EStG 1988 seine Einkünfte als Pfarrer für den Fall, dass er die Israelreise nicht angeboten hätte, gefährdet gewesen wären.

Bei dieser Beurteilung kann der belangten Behörde auch nicht entgegengetreten werden, wenn sie die mit der Israelreise in Zusammenhang stehenden Aufwendungen, wie Reiseführer, Fotoapparat (einschließlich einer Batterie für diesen) und Rucksack, bei welchen es sich im Übrigen um typische, der Lebensführung zuzurechnende Kosten handelt, ebenfalls nicht als Werbungskosten anerkannt hat.

Werbungskosten sind nach § 16 Abs. 1 Z. 7 EStG 1988 auch Arbeitsmittel (z.B. Werkzeug und Berufskleidung). Bei Berücksichtigung dieser gesetzlichen Bestimmung ist es nicht als rechtswidrig zu erkennen, wenn die belangte Behörde davon ausgegangen ist, dass es sich bei dem "Spieltuch" nicht um ein typisches Arbeitsmittel eines Pfarrers handelt.

Soweit der Hinweis der belangten Behörde, es sei Aufgabe der Kirche, für die Kosten der in ihrem Auftrag durchgeführten Veranstaltungen und Zeremonien aufzukommen, als Begründung für die verweigerte Anerkennung der Aufwendungen für die "Brustkreuze" als Werbungskosten zu verstehen ist, trägt sie diese Beurteilung nicht, weil sie alleine nicht geeignet ist, eine berufliche Veranlassung der diesbezüglichen Aufwendungen im Sinne des § 16 Abs. 1 EStG 1988 auszuschließen.

Hinsichtlich der erstmals im angefochtenen Bescheid nicht als Werbungskosten anerkannten Aufwendungen ist dem angefochtenen Bescheid allerdings insofern ein Verfahrensmangel anzulasten, als die belangte Behörde dem Beschwerdeführer im Sinn des § 115 Abs. 2 BAO keine Gelegenheit zur Darstellung geboten hat, inwiefern die entsprechenden Aufwendungen oder Ausgaben allenfalls zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen gedient hätten. Ob dieser Verfahrensmangel zur Aufhebung des angefochtenen Bescheides zu führen hat, hängt allerdings davon ab, ob die Behörde bei Vermeidung dieses Mangels zu einem anderen Bescheid hätte gelangen können, was der Beschwerdeführer vor dem Verwaltungsgerichtshof soweit darzustellen hat, dass ein solches Ergebnis vom Verwaltungsgerichtshof nicht ausgeschlossen werden kann (vgl. das hg. Erkenntnis vom 9. Juli 1997, 95/13/0044, 0045).

Wenngleich der Beschwerdeführer hinsichtlich eines Großteiles der entsprechenden Aufwendungen nicht näher aufzeigt, dass es zu den beruflichen Notwendigkeiten und Pflichten eines Pfarrers gehört, Aufwendungen zur Instandhaltung und Einrichtung des Pfarrhofes und solche zur Motivierung ehrenamtlicher Mitarbeiter aus eigenen Mitteln zu bestreiten, kann insbesondere in Zusammenhang mit den als "Fachliteratur" geltend gemachten Aufwendungen und den Aufwendungen zur Anschaffung des zeitgemäßen Seelsorgebedarfes nicht ausgeschlossen werden, dass die belangte Behörde bei Vermeidung des Verfahrensmangels zu einem anderen Bescheid gekommen wäre. In der Beschwerde wird hinsichtlich der "Fachliteratur" behauptet, dass sich der Inhalt der Zeitschriften schwerpunktmäßig an Verantwortliche für pastorale Arbeit und nicht nur an interessierte Laien wende. Wenngleich es zweifellos Sache des Beschwerdeführers ist, die Berufsbezogenheit der Druckwerke darzutun (vgl etwa das hg. Erkenntnis vom 19. Februar 1992, 89/14/0258), wäre es an der belangten Behörde gelegen gewesen, ihm hiezu vor Erlassung des angefochtenen Bescheides Gelegenheit zu geben.

Auch bezüglich einer - wenngleich als "Bildungsfahrt" bezeichneten - Reise nach Ungarn kann, auch wenn nach den Ausführungen im angefochtenen Bescheid eine Führung durch "ein Kloster" veranstaltet wurde, im Hinblick auf den Teilnehmerkreis der Reise, nämlich dem Dekanatsklerus, und den bereits in der Beilage zur Einkommensteuererklärung für 1996 angeführten Zweck der Reise, nämlich den Gedankenaustausch über pastorale Ziele der Seelsorgearbeit in den Pfarren, nicht ausgeschlossen werden, dass die belangte Behörde bei Wahrung ausreichenden Parteiengehörs hinsichtlich der ebenfalls erstmalig durch den angefochtenen Bescheid erfolgten Verweigerung der Anerkennung der geltend gemachten Tagesdiäten von S 366,-- als Werbungskosten zu einem anderen Bescheid gelangt wäre. In der Beschwerde wird diesbezüglich zumindest behauptet, dass bei dieser Reise die beruflichen Zwecke klar überwogen hätten. Der Verwaltungsgerichtshof kann nicht finden, dass allein die Führung durch ein das Ziel einer allenfalls durch den Teilnehmerkreis und den Reisezweck möglich scheinenden beruflichen Reise bildendes Kloster der Beurteilung von Reiseaufwendungen als Werbungskosten entgegen steht.

Da sich der angefochtene Bescheid aus den zuletzt angeführten Gründen als rechtswidrig infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften erweist, war er gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VerordnungBGBl. II Nr. 501/2001. Das Mehrbegehren war abzuweisen, weil die Umsatzsteuer im pauschalierten Schriftsatzaufwand schon enthalten ist.

Wien, am 30. Juli 2002

Schlagworte

"zu einem anderen Bescheid"

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2002:1998140063.X00

Im RIS seit

23.09.2002

Zuletzt aktualisiert am

21.05.2013

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at