jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2000/12/20 97/13/0111

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 20.12.2000

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §16 Abs1;
EStG 1988 §20 Abs1 Z1;
EStG 1988 §25;

Beachte

Serie (erledigt im gleichen Sinn): 97/13/0112 E 20. Dezember 2000

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Hargassner, Mag. Heinzl und Dr. Fuchs als Richter, im Beisein des Schriftführers MMag. Schärf, über die Beschwerde des SH, zuletzt in W, vertreten durch Dr. Nikolaus Siebenaller, Rechtsanwalt in Wien I, Schottengasse 4, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 25. April 1997, Zlen. GA 8 - 1647/95 und GA 8 - 1803/96, betreffend Jahresausgleich 1993 und Einkommensteuer 1994, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 12.950,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer ist britischer Staatsbürger und bei einem britischen Unternehmen als Fachmann für die Aufsuchung von Kohlenwasserstoffvorkommen in bestimmten geologischen Formationen angestellt. Er wurde von seinem Arbeitgeber für die Zeit vom 22. März 1993 bis 30. Juni 1995 zu Dienstleistungen für die OMV AG in Wien verpflichtet, wobei schon zu Beginn seiner Tätigkeit feststand, dass seine Entsendung nach Österreich nur für eine begrenzte Dauer vorgesehen war. Im Juni 1993 übersiedelte die Familie des Beschwerdeführers von London nach Wien, seine Kinder besuchten vom Beginn des Schuljahres 1993/94 bis zum Ende des Schuljahres 1994/95 die Vienna International School in Wien. Nach Abschluss der Tätigkeit in Österreich kehrte der Beschwerdeführer im Juli 1995 mit seiner Familie wieder nach England zurück.

In seinem Antrag auf Durchführung des Jahresausgleichs für das Jahr 1993 machte der Beschwerdeführer Werbungskosten für dieses Jahr im Gesamtbetrag von S 652.934,-- geltend, die er wie folgt aufschlüsselte:

Bezeichnung

Betrag

Hotelkosten bis zum Bezug der Wohnung in Wien

(21.3. bis 31.5.1993)

S

43.910,--

Miete für Wohnung in Wien für den Zeitraum

1.6.1993 bis 31.12.1993

S

185.500,--

Vermittlungsprovision für Wohnung Wien

S

63.600,--

Vergebührung Mietvertrag

S

9.540,--

angeschaffte Einrichtungsgegenstände für die Wohnung in Wien

S

95.847,--

Familienheimflüge (Beschwerdeführer)

S

14.700,--

Flugkosten für die Übersiedlung der Familie nach Wien

S

9.120,--

Transportkosten Hausrat

S

3.827,--

Aufwendungen für den Unterricht der Kinder

S

226.890,--

In den Erläuterungen zum Jahresausgleichsantrag 1993 wurde ausgeführt, dass es durch die Aufnahme der zeitlich befristeten unselbständigen Tätigkeit in Österreich erforderlich gewesen sei, in Wien einen Zweitwohnsitz zu begründen. Der Wohnsitz des Beschwerdeführers in England sei beibehalten worden, da die Arbeitsentsendung nach

Österreich voraussichtlich am 30. Juni 1995 enden werde. Die Wohnung in England sei nicht vermietet und stehe dem Beschwerdeführer daher jederzeit zur Verfügung. Bis zum Bezug der Wohnung in Wien habe der Beschwerdeführer im Hotel gewohnt. Vor dem Zeitpunkt der Übersiedlung der Familie nach Wien habe der Beschwerdeführer in der Zeit vom 21. März 1993 bis zum 30. Juli 1993 viermal seine Familie in England besucht. Da bei einer befristeten Auslandsentsendung die Aufgabe des bisherigen Wohnsitzes nicht zumutbar sei, hätten für den beruflich veranlassten Zweitwohnsitz in Wien diverse Einrichtungsgegenstände neu angeschafft werden müssen; teilweise sei auch Hausrat von England nach Österreich transportiert worden. "In diesem Zusammenhang" sei dem Beschwerdeführer die Auszahlung eines Pauschalbetrages in Höhe von S 250.000,-- zur Abdeckung von Ausgaben im Zusammenhang mit der Übersiedlung nach Wien bzw. Rückübersiedlung nach England bei Beendigung der Arbeitsentsendung vertraglich zugesichert worden. "Oben genannte Kostenersätze" seien 1993 laufend in Österreich durch die OMV AG dem Lohnsteuerabzug unterworfen worden. Auch die Flugkosten der Familie des Beschwerdeführers im Zusammenhang mit der Übersiedlung nach Wien seien dem Beschwerdeführer ersetzt und in Österreich dem Lohnsteuerabzug unterworfen worden. Des Weiteren seien noch die Kosten für den zeitlich befristeten, umzugsbedingten zusätzlichen Unterricht der Kinder des Beschwerdeführers vom Arbeitgeber erstattet und lohnversteuert worden. Auch diese Aufwendungen stellten Werbungskosten dar. Ziehe nämlich ein ausländischer Arbeitnehmer für einen befristeten Zeitraum nach Österreich, so sei er in der Regel gezwungen, seine Kinder auf eine internationale Schule zu schicken, weil sie in einer allgemein bildenden österreichischen Schule auf Grund der fehlenden Deutschkenntnisse dem Unterricht kaum würden folgen können. Alle die angeführten Ausgaben stünden ausschließlich im Zusammenhang mit der Aufnahme der zeitlich befristeten Tätigkeit in Österreich und stellten damit Werbungskosten dar.

Angeschlossen waren dem Antrag auf Durchführung des Jahresausgleiches für 1993 zahlreiche an die OMV AG adressierte Rechnungen über Flug- und Hotelspesen sowie Ausgabenbelege für die Wohnung und die Einrichtungsgegenstände.

Im Jahresausgleichsbescheid für das Jahr 1993 berücksichtigte das Finanzamt Werbungskosten im Ausmaß von S 426.044,--; die geltend gemachten Aufwendungen für den Unterricht der Kinder ordnete es dem Bereich der außergewöhnlichen Belastung zu, in dessen Rahmen die Ausgaben mangels Übersteigens des Selbstbehaltes nicht zum Tragen kamen.

Eine gegen diesen Bescheid vom Beschwerdeführer erhobene Berufung wandte sich im hier interessierenden Umfang gegen die Versagung einer Anerkennung der 1993 bezahlten Schulgelder für die Kinder als Werbungskosten.

Nach Ergehen einer im hier interessierenden Umfang abweisenden Berufungsvorentscheidung stellte der Beschwerdeführer den Antrag auf Entscheidung über seine Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und vertrat in diesem Antrag weiterhin die Rechtsauffassung, die Schulkosten für seine Kinder seien als Werbungskosten anzusehen.

In seiner Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 1994 machte der Beschwerdeführer Werbungskosten in Höhe von S 549.474,37 geltend, die sich aus Kosten der Miete für die Wohnung in Wien in Höhe von S 317.984,37, aus Heimflugkosten zum "Point of Origin" für den Beschwerdeführer in Höhe von S 27.990,-- und aus Kosten für umzugsbedingten Unterricht der Kinder in Höhe von S 203.500,-- zusammensetzten. In den hiezu erstatteten Erläuterungen wurde vom Beschwerdeführer ausgeführt, dass die Kosten für die Wohnung in Wien ihm von der OMV AG ersetzt und laufend dem Lohnsteuerabzug unterworfen worden seien. Auf Grund der Beziehungen des Beschwerdeführers zu England seien Flugkostenersätze zum "Point of Origin" vertraglich vereinbart worden, welche durch die OMV AG gleichfalls dem Lohnsteuerabzug unterworfen worden seien. Auch die Kosten für den umzugsbedingten zusätzlichen Unterricht der Kinder des Beschwerdeführers seien vom Arbeitgeber erstattet und in Österreich lohnversteuert worden. Es stellten auch diese Aufwendungen Werbungskosten dar, was der Beschwerdeführer in gleicher Weise begründete wie im Verfahren über den Jahresausgleich 1993.

Im Einkommensteuerbescheid 1994 anerkannte das Finanzamt als Werbungskosten nur die Mietkosten für die Wohnung in Wien und die Ausgaben für nur einen Heimflug zum "Point of Origin", weil die Familie des Beschwerdeführers in Wien lebe, weshalb grundsätzlich keine Familienheimfahrten anfallen könnten. Die Kosten für den Besuch der Schule durch die Kinder des Beschwerdeführers wurden als außergewöhnliche Belastung behandelt und im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung insoweit berücksichtigt, als sie den Selbstbehalt überstiegen.

In seiner gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung wandte sich der Beschwerdeführer gegen die Verweigerung

einer Anerkennung der Schulgebühren als Werbungskosten mit dem Vorbringen, durch die rechtliche und sittliche Verpflichtung des Beschwerdeführers, seinen Kindern eine dem Alter entsprechende Ausbildung zukommen zu lassen, habe eine private internationale Schule in Anspruch genommen werden müssen. Die betroffenen Ausgaben stünden im ursächlichen Zusammenhang mit der Einnahmenerzielung in Österreich, weil weder die Einnahmenerzielung noch die Aufwendungen für den umzugsbedingten Unterricht der Kinder zu Stande gekommen wären, hätte sich der Beschwerdeführer gegenüber seinem Arbeitgeber nicht zu einer befristeten Arbeitsentsendung nach Wien bereit erklärt.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung des Beschwerdeführers gegen den Einkommensteuerbescheid für 1994 als unbegründet ab, gab seiner Berufung gegen den Jahresausgleichsbescheid für 1993 in hier nicht interessierendem Umfang statt und änderte beide Bescheide zum Nachteil des Beschwerdeführers dahin ab, dass eine Anerkennung der vom Beschwerdeführer geltend gemachten Werbungskosten vollinhaltlich unterblieb. In der Begründung des angefochtenen Bescheides verwies die belangte Behörde auf § 20 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 und das in dieser Bestimmung normierte Abzugsverbot für alle Aufwendungen für Wohnzwecke. Da der Beschwerdeführer in den berufungsgegenständlichen Zeiträumen mit seiner Gattin und seinen Kindern am Ort der Dienstausübung in Wien über einen einzigen Haushalt verfügt habe, läge auch der Fall einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung nicht vor. In der Beibehaltung der in England gelegenen Wohnung könne keine Beibehaltung eines Familienwohnsitzes im Sinne der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes erblickt werden, weshalb die mit der Haushaltsführung in Wien verbundenen Ausgaben vom Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 betroffen seien. Dies gelte auch für jenen Zeitraum des Jahres 1993, in welchem Gattin und Kinder des Beschwerdeführers noch in England geweilt hätten, weil entsprechende, eine doppelte Haushaltsführung begründende Einkünfte der Gattin des Beschwerdeführers am Wohnsitz in England nicht vorgelegen seien. Auch die durch die Übersiedlung des Beschwerdeführers und seiner Familie 1993 angefallenen Kosten könnten als beruflich veranlasst nur angesehen werden, wenn die bisherige Wohnung aufgegeben worden wäre. Andernfalls seien Umzugskosten nur dann abzugsfähig, wenn der Umzug der Begründung einer steuerlich zu berücksichtigenden doppelten Haushaltsführung gedient hätte. Den 1993 und 1994 angefallenen Flugkosten fehle es an einem den Werbungskostencharakter rechtfertigenden Zusammenhang mit dem Beruf ebenso wie den Kosten für den Unterricht der Kinder an einer englischsprachigen internationalen Schule. Auch bei diesen Kosten handle es sich um solche der Lebensführung, welche nach § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 auch dann nicht abzugsfähig seien, wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringe und sie zur Förderung des Berufs oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgten.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, über welche der Verwaltungsgerichtshof erwogen hat:

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

Der Beschwerdeführer hat im Verwaltungsverfahren von Beginn an offen gelegt, dass ihm die Aufwendungen, die er als Werbungskosten geltend machte, vom Arbeitgeber ersetzt oder von diesem unmittelbar getragen worden waren. Der Beschwerdeführer hat aber ebenso deutlich vorgebracht, dass das, was ihm vom Arbeitgeber ersetzt worden war, der Lohnversteuerung unterzogen worden war. Da die belangte Behörde diese Behauptung des Beschwerdeführers nicht in Zweifel gezogen hat, steht im Beschwerdefall der Umstand, dass der Beschwerdeführer die als Werbungskosten geltend gemachten Auslagen nicht selbst getragen hatte, für sich allein einer Anerkennung der Aufwendungen als Werbungskosten nicht entgegen. Soweit es sich bei den vom Arbeitgeber für den Beschwerdeführer getragenen und als Vorteile aus dem Dienstverhältnis im Sinne des § 25 EStG 1988 der Lohnversteuerung unterzogenen Aufwendungen ihrer Art nach rechtlich um Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Satz 1 EStG 1988 gehandelt hatte, musste der dem Beschwerdeführer durch die Lohnversteuerung solcher Auslagenersätze erwachsene Nachteil steuerlich vielmehr durch die Anerkennung der betroffenen Auslagen als Werbungskosten mit der dadurch bewirkten Minderung des der Einkommensteuer unterworfenen Einkünftebetrages korrigiert werden.

Keine Fehlbeurteilung ist der belangten Behörde in der Ablehnung einer Anerkennung der Schulgeldkosten für die Kinder des Beschwerdeführers als Werbungskosten anzulasten.

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.

Die Bedeutung der Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 liegt in der Kausalitätsbegrenzung von Aufwendungen. Dass ein Steuerpflichtiger Kinder hat, hat - ebenso wie der Umstand, dass er verheiratet ist - nicht mit seinem Beruf, sondern mit seiner Privatsphäre zu tun. Die organisatorische Gestaltung der privaten Sphäre aber gehört auch dann zur Einkommensverwendung, wenn dadurch eine Erwerbstätigkeit erst ermöglicht oder erleichtert wird (Ruppe, zitiert nach Doralt, EStG3, § 20 Tz 13, ebenso Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Tz 7 zu § 20 EStG 1988, sowie das hg. Erkenntnis vom 20. Juli 1999, 99/13/0018). Aus der Sicht der Erwerbstätigkeit des Beschwerdeführers fehlt es für eine Anerkennung der Schulgeldkosten für seine Kinder unter dem Aspekt der Kausalitätsbegrenzung von Aufwendungen durch die Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 am Zusammenhang der Aufwendungen mit seiner Berufstätigkeit (vgl. hiezu das zu einem gleichartigen Fall ergangene hg. Erkenntnis vom 28. Mai 1998, 94/15/0074).

Nicht zu teilen vermag der Verwaltungsgerichtshof aber die Beurteilung der belangten Behörde, mit welcher sie die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung im Beschwerdefall als nicht gegeben angesehen hat.

Eine berufliche und damit zu Werbungskosten der betroffenen Aufwendungen führende Veranlassung einer doppelten Haushaltsführung liegt nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dann vor, wenn einem Arbeitnehmer die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort seiner Beschäftigung nicht zuzumuten ist, wobei eine solche Unzumutbarkeit die unterschiedlichsten Ursachen haben kann (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 28. Mai 1997, 96/13/0129, vom 22. Oktober 1997,97/13/0062, 0063, vom 29. Jänner 1998,96/15/0171, vom 17. Februar 1999, 95/14/0059, vom 22. April 1999,97/15/0137, und vom 23. Mai 2000,95/14/0096).

Dass einem Steuerpflichtigen, der für einen von vornherein nach Sachlage des Beschwerdefalles absehbar befristeten Zeitraum als Arbeitnehmer ins Ausland entsandt wird, nicht zugemutet werden kann, seinen Familienwohnsitz aus Anlass der befristeten Entsendung aufzugeben, liegt auf der Hand. Die Argumentation der belangten Behörde geht nun dahin, dass der Beschwerdeführer seinen Familienwohnsitz ohnehin an den Ort der Beschäftigung verlegt habe, weil seine Familie mit ihm nach Wien gezogen sei, sodass die Kosten der Haushaltsführung in Wien dem Abzugsverbot des § 20 Abs 1 Z 1 EStG 1988 unterlägen. Diese Auffassung teilt der Gerichtshof nicht. War es dem Beschwerdeführer nicht zuzumuten, angesichts einer nach Maßgabe des Beschwerdefalles absehbar befristeten Entsendung an einen anderen Beschäftigungsort den gewählten Familienwohnsitz aufzugeben, dann ändert es an dieser Unzumutbarkeit nichts, wenn die Familie des Beschwerdeführers ihn auf die Dauer seiner Entsendung an den Beschäftigungsort seiner Entsendung begleitet hat. Durch den absehbar vorübergehenden Aufenthalt der Familie des Beschwerdeführers am Ort seiner vorübergehenden Beschäftigung wurde der Familienwohnsitz am Heimatort nicht aufgegeben, sodass den vom Beschwerdeführer geltend gemachten Werbungskosten für die Haushaltsführung am Beschäftigungsort das Abzugsverbot des § 20 Abs 1 Z 1 EStG 1988 insoweit rechtens nicht entgegengehalten werden darf, als die mit der Haushaltsführung in Wien verbundenen Auslagen seine Person betreffen. In diesem Umfang war der Beschwerdeführer berechtigt, die mit einer beruflich veranlassten Führung eines zweiten Haushaltes verbundenen Auslagen (siehe hiezu die bei Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Tz 102 zu § 16 EStG 1988, Stichwort "Doppelte Haushaltsführung", wiedergegebenen Nachweise) als Werbungskosten geltend zu machen. Die Kosten von Heimflügen des Beschwerdeführers vor dem Zeitpunkt des Nachzuges seiner Familie an den Entsendungsort standen ihm dabei im sachbezogen als üblich anzusehenden Ausmaß (siehe die bei Quantschnigg/Schuch, a.a.O. sowie zum Stichwort "Familienheimfahrten" wiedergegebenen Nachweise) zu, während Kosten von Heimflügen des Beschwerdeführers nach der Übersiedlung seiner Familie nach Wien nur unter der Bedingung eines nachvollziehbaren Bedarfes anzuerkennen waren (siehe hiezu die - unter der angesichts der Entfernung des heimatlichen Wohnsitzes vom Beschäftigungsort gebotenen Modifikation - sinngemäß auf den Beschwerdefall übertragbaren Überlegungen aus den hg. Erkenntnissen etwa vom 3. März 1992, 88/14/0081, vom 7. September 1993, SlgNF Nr.6804/F, vom 29. Mai 1996, 93/13/0013, und vom 27. August 1998,95/13/0119).

Nicht gilt all dies allerdings für solche vom Beschwerdeführer als Werbungskosten geltend gemachten (Mehr-)Aufwendungen, die ihre Ursache darin haben, dass ihm seine Gattin und seine Kinder an den Ort der vorübergehenden Beschäftigung nachgefolgt sind. Alle daraus resultierenden Auslagen fallen aus den zum

Schulgeldaufwand für die Kinder dargelegten Erwägungen rechtlich unter das Abzugsverbot des § 20 Abs 1 Z 1 EStG 1988 und können deshalb als Werbungskosten nicht erfolgreich abgesetzt werden. Im Umfang solcher Aufwendungen wird die belangte Behörde bei Erlassung des Ersatzbescheides allerdings zu beachten haben, dass dem Gesetz entsprechende Jahresausgleichs- und Veranlagungsbescheide auch die Funktion haben, dem Arbeitgeber gegebenenfalls unterlaufene Unrichtigkeiten beim Lohnsteuerabzug zu korrigieren (siehe etwa die hg. Erkenntnisse vom 20. Februar 1992, 90/13/0154, und vom 12. August 1994,90/14/0150), was nach Lage des Falles auch eine Prüfung der Frage erfordern wird, ob der nach dem Beschwerdevorbringen vom Arbeitgeber getätigte Lohnsteuerabzug von den dem Beschwerdeführer erbrachten Leistungen im Grunde des § 26 EStG 1988 (siehe insbesondere § 26 Z 6 leg. cit.) in allen Punkten dem Gesetz entsprochen hatte.

Da die belangte Behörde in der Verneinung der Voraussetzungen einer beruflich veranlassten Führung eines (zusätzlichen) Haushaltes am Beschäftigungsort durch den Beschwerdeführer die Rechtslage verkannt hat, war der angefochtene Bescheid somit gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 416/1994.

Wien, am 20. Dezember 2000

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2000:1997130111.X00

Im RIS seit

20.04.2001

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at