jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2000/2/16 95/15/0050

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 16.02.2000

Index

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

Norm

BAO §114;
BAO §184 Abs1;
BAO §184;
EStG 1988 §20 Abs1 Z3;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Meinl sowie Senatspräsident Dr. Wetzel und die Hofräte Dr. Karger, Dr. Sulyok und Dr. Fuchs als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Doralt, über die Beschwerde des FR in K, vertreten durch Dr. Walter Riedl, Dr. Peter Ringhofer, Dr. Martin Riedl und Dr. Georg Riedl, Rechtsanwälte in 1010 Wien, Franz Josefs-Kai 5, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 13. Februar 1995, Zl. GA 8 - 2361/94, betreffend Jahresausgleich für 1992 und 1993, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 12.920,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer ist Kriminalbeamter und als Suchtgiftfahnder tätig. Bei Durchführung des Jahresausgleiches für die Streitjahre machte er u.a. Telefongebühren (volle Grundgebühren und die Hälfte der Gesprächsgebühren in der Höhe von S 1.080,-- für das Jahr 1992 und S 2.160,-- für das Jahr 1993) sowie "Barauslagen bei Ermittlungen" (ausschließlich Aufwendungen für Konsumationen von Informanten - sogenannten "Vertrauensleuten" - in diversen Lokalen, soweit sie die Gebührenersätze des Dienstgebers überstiegen, nämlich S 5.070,-- für das Jahr 1992 und S 6.270,-- für das Jahr 1993) als Werbungskosten geltend. Hinsichtlich der Telefonkosten bestätigte das zuständige Landesgendarmeriekommando, dass es im Sinne einer zielführenden Arbeit erforderlich sei, dass der Beschwerdeführer über einen Telefonanschluss oder einen Personenrufempfänger während und außerhalb des Dienstes verfüge, der seine ständige Erreichbarkeit gewährleiste, "wofür bei Nichtbestehen keine Anschlusskosten, keine Anschaffungskosten und keine monatlichen Grundgebühren erstattet" würden.

In den daraufhin erlassenen Jahresausgleichsbescheiden anerkannte das Finanzamt von diesen geltend gemachten Aufwendungen nur 30 % der Telefonkosten. Begründend führte es aus, dass die Konsumationskosten als Aufwand bzw. Ausgabe für die Lebensführung gemäß § 20 Abs. 1 EStG 1988 nicht abzugsfähig seien und es jeder Lebenserfahrung widerspreche, dass jemand von seiner Wohnung aus ausschließlich berufliche Telefonate führe. Mangels eines Nachweises des Anteiles der beruflichen und privaten Kosten sei der beruflich veranlasste Anteil der Telefonkosten geschätzt worden.

In seiner dagegen erhobenen Berufung führte der Beschwerdeführer noch aus, er erhalte über sein "dienstliches Personenrufgerät (Piepserl)" in seiner Freizeit den Auftrag, sich mit seiner Dienststelle in Verbindung zu setzen. Im Anschluss an seinen Anruf seien meistens noch Telefonate mit Vertrauenspersonen erforderlich. Da diese Personen rund um die Uhr beim Journaldienst seiner Dienststelle eine Rückrufnummer hinterlassen könnten und er ebenso rund um die Uhr erreichbar sei, führe er von seinem privaten Telefon sehr viele dienstliche Telefonate. Die Konsumationsausgaben für Vertrauenspersonen habe er nur für seine dienstliche Tätigkeit geleistet.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung ab. Zu den Telefonkosten führte sie unter Hinweis auf die Bestimmungen des § 16 Abs. 1 EStG 1988 sowie auf Lehre und Rechtsprechung aus, dass sie mangels entsprechender Aufzeichnungen über beruflich geführte Gespräche zur Schätzung berechtigt und verpflichtet gewesen sei. Bei der Schätzung sei zu berücksichtigen gewesen, dass dem Beschwerdeführer in seiner Dienststelle ein Telefon zur Verfügung stehe und unter Beachtung seines Familienstandes (Dreipersonenhaushalt) nach den Erfahrungen des täglichen Lebens privat veranlasste Telefonaufwendungen von jährlich S 1.500,-- (1992) bzw. S 2.700,-- (1993) durchaus nicht unüblich seien. Die Schätzung des Finanzamtes stehe daher mit den "bei einem durchschnittlichen österreichischen Haushalt" üblicherweise vorliegenden Ausgabenverhältnissen im Einklang.

Die Konsumationsausgaben für Vertrauenspersonen seien gemäß § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 nicht abzugsfähig, weil der Kreis der "Geschäftsfreunde", den der der Gesetzgeber beispielhaft im Zusammenhang mit Repräsentationsaufwendungen oder -ausgaben nenne, weit zu ziehen sei und der Beschwerdeführer den in dieser Gesetzesstelle geforderten Nachweis (Glaubhaftmachung genüge nicht), dass die Bewirtung der Werbung diene und die berufliche Veranlassung weitaus überwiege, nicht erbracht habe. Der Beschwerdeführer habe sich nämlich darauf beschränkt, das "Konsumationsaufkommen" für Vertrauensleute ausgehend von einem Wochenbetrag von S 210,-- durch Hochrechnung auf das jeweilige Jahr zu schätzen. Derartige Angaben entzögen sich jedoch jedweder Überprüfung durch die Abgabenbehörde und könnten mangels Konkretisierbarkeit nicht als tauglicher Nachweis dafür angesehen werden, dass Ausgaben getätigt wurden, die der Werbung dienen und weitaus überwiegend beruflich veranlasst sind. Die in Rede stehenden Ausgaben für Konsumationen seien aber mangels Trennbarkeit von den Ausgaben für Eigenkonsumationen des Beschwerdeführers auch als Ausgaben der Lebensführung zu beurteilen, die gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 selbst dann nicht abzugsfähig sind, wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie der Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen dienen. Die wesentliche Aussage dieser Gesetzesstelle sei nämlich die, dass gemischt (also teilweise beruflich, teilweise privat) veranlasste Aufwendungen nicht abzugsfähig seien. Das aus dieser Gesetzesstelle erfließende Aufteilungsverbot solle nämlich im Interesse der Steuergerechtigkeit vermeiden, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und somit Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen könne.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Rechtswidrigkeit seines Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend machende Beschwerde.

Die belangte Behörde hat die Verwaltungsakten vorgelegt und in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

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

A. Zu den Telefonkosten:

Die Beschwerde rügt als Verfahrensfehler, die belangte Behörde habe den Beschwerdeführer nicht zu Präzisierung seiner Angaben angeleitet. Gegebenenfalls hätte er seine Berufsausübung noch näher dargestellt und (im näheren

zeitlichen Abstand) zumindest rekonstruktiv noch Details über seine Aufwendungen bekannt gegeben. Eine inhaltliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides liege vor, weil die belangte Behörde durch die Gleichsetzung mit Entscheidungen in anderen Fällen die "außerordentliche Charakteristik" des gegenständlichen Falles nicht entsprechend berücksichtigt habe. Die "üblichen" privaten Telefonkosten könnten lediglich als "eine Rahmengröße mit beträchtlichem Spielraum" verstanden werden. Spezifische Gründe, die "aus der Natur der Berufstätigkeit" für einen beträchtlich höheren Aufwand sprächen, seien "angesichts eines nicht in jenen Rahmen fallenden Gesamtbetrages entsprechend zu berücksichtigen". Hätte die belangte Behörde dies getan, so hätte sie zu dem Ergebnis kommen müssen, dass die vom Beschwerdeführer veranschlagten 50 % keineswegs überhöht seien und der Entscheidung hätten zu Grunde gelegt werden müssen.

Mit diesem Vorbringen wird keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufgezeigt. Der vom Beschwerdeführer vermisste Hinweis auf das Erfordernis, die berufliche Veranlassung der Telefonkosten im geltend gemachten Ausmaß nachzuweisen bzw. zumindest glaubhaft zu machen, wurde ihm schon durch die den erstinstanzlichen Bescheiden beigegebene Begründung, das Fehlen eines solchen Nachweises habe eine Schätzung der beruflich veranlassten Aufwendungen in Höhe von 30 % der gesamten Telefonkosten notwendig gemacht, gegeben. Bei der Schätzung hat die belangte Behörde auch auf die in der Beschwerde dargestellten Umstände des Beschwerdefalls Bedacht genommen. Dass sie dabei auch ihre Erfahrungen mit anderen Abgabepflichtigen einbrachte, begründet keine Rechtswidrigkeit, zumal die Abgabenbehörden gemäß § 114 BAO darauf zu achten haben, dass alle Abgabepflichtigen nach den Abgabenvorschriften erfasst und gleichmäßig behandelt werden. Hinsichtlich des Ergebnisses der Schätzung ist zu bemerken, dass nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. bspw. das erst jüngst ergangene hg. Erkenntnis vom 20. Jänner 2000, Zlen. 95/15/0015, 0019, und das dort zitierte Vorerkenntnis) ein Abgabepflichtiger, der zur Schätzung Anlass gibt (wie im Beschwerdefall wegen des Fehlens entsprechender Aufzeichnungen), das Risiko unvermeidlicher Schätzungsungenauigkeiten zu tragen hat.

B. Zu den Konsumationsaufwendungen:

Die im Beschwerdefall maßgebenden Bestimmungen des § 20 Abs. 1 EStG 1988 in der für das Streitjahr maßgebenden Stammfassung lauten wie folgt:

"§ 20.(1) Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.

2. a) Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, 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.

3. Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben. Darunter fallen auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden, außer der Steuerpflichtige weist nach, dass die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt..."

Die Beschwerde wendet sich primär gegen die Rechtsansicht der belangten Behörde, der im Beschwerdefall gegebene Sachverhalt lasse sich unter den Tatbestand der zuletzt zitierten Gesetzesstelle subsumieren. Es gehe gegenständlich weder um "Repräsentation" noch um "Geschäftsfreunde". Die Bewirtung von Vertrauenspersonen sei unmittelbar Teil seiner Berufstätigkeit und nicht bloss eine damit zusammenhängende gesellschaftliche Kontaktpflege. Seine Ausgaben seien nicht anders zu beurteilen als andere berufliche Kosten für den Erwerb von Informationen. An den Getränkekonsumationen sei er auch privat nicht interessiert und trete dadurch auch keinerlei Entlastung für "die eigentlichen Lebenshaltungskosten" ein.

Mit diesen Ausführungen wird aus folgenden Gründen eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufgezeigt:

§ 20 EStG 1988 und somit auch dessen Abs. 1 Z. 3 enthält Bestimmungen, durch die die Sphäre der Einkommenserzielung von der Sphäre der Einkommensverwendung ausgabenseitig getrennt werden soll (s. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, 766). Aufwendungen und Ausgaben wird die Abzugsfähigkeit bei den einzelnen Einkünften wegen ihres ausschießlich oder nahezu ausschließlich privaten Charakters oder im Hinblick auf das Zusammentreffen von betrieblicher oder beruflicher Veranlassung mit privater Veranlassung nach näherer Anordnung vom Gesetz versagt.

§ 20 EStG 1988 stellt aber keine Rechtsgrundlage dafür dar, die Abzugsfähigkeit von ausschließlich beruflich veranlassten Aufwendungen und Ausgaben zu versagen. Klammert man vorerst noch das Argument aus, die strittigen Ausgaben seien mit Ausgaben des Beschwerdeführers für seine eigenen Konsumationen untrennbar verbunden, so liegt ein Fall der letztgenannten Art im Beschwerdefall im Hinblick darauf vor, dass auch die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid unwidersprochen vom Vorbringen des Beschwerdeführers im Verwaltungsverfahren ausgeht, wonach dieser seine in Bezug auf ihre Beurteilung strittigen Ausgaben alle in Besorgung seiner Dienstobliegenheiten getätigt hat. Dementsprechend handelt es sich ungeachtet des Umstandes, dass ihm dafür kein vollständiger Ersatz geleistet wurde, bei den Ausgaben für Vertrauensleute dem Charakter nach um berufliche und nicht um gemischte Ausgaben, deren steuerliche Abzugsfähigkeit an § 20 EStG 1988 scheitern könnte. Bei diesen Ausgaben handelt es sich um keine Repräsentationsaufwendungen und auch nicht um eine Geschäftsfreundebewirtung i.S.d. § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988.

Das schon angesprochene Argument der belangten Behörde im angefochtenen Bescheid, die strittigen Ausgaben stünden mit Ausgaben für eigene Konsumationen des Beschwerdeführers in untrennbarem Zusammenhalt, woraus zu folgern sei, dass insgesamt gemischte und infolgedessen nicht abzugsfähige Ausgaben vorlägen, stellt sich angesichts des Umstandes, dass diese angenommene Untrennbarkeit der Ausgaben einer Grundlage im Tatsächlichen bedürfte, der angefochtene Bescheid sich aber in dieser Hinsicht nicht auf aktenkundige Sachverhaltsermittlungen und eine entsprechende Erörterung mit dem Beschwerdeführer stützen kann, nicht als das Ergebnis eines insofern ordnungsgemäßen Ermittlungsverfahrens dar. Auch mit diesem Argument lässt sich daher die Rechtmäßigkeit des angefochtenen Bescheides nicht dartun.

Da die belangte Behörde auch nichts festgestellt hat, weswegen sich annehmen ließe, dass etwa die Voraussetzungen für die Annahme von Werbungskosten nach der allgemeinen Definition des § 16 Abs. 1 EStG 1988 im Beschwerdefall nicht erfüllt sind, erweist sich der angefochtene Bescheid in dem in Rede stehenden Punkt als mit der behaupteten Rechtswidrigkeit belastet.

Infolge der Untrennbarkeit des behördlichen Abspruches (innerhalb der beiden Streitjahre) musste der angefochtene Bescheid somit gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG zur Gänze wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben werden.

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

Wien, am 16. Februar 2000

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2000:1995150050.X00

Im RIS seit

20.11.2000

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at