jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1998/10/28 93/14/0195

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 28.10.1998

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1972 §16 Abs1 impl;
EStG 1972 §20 impl;
EStG 1972 §4 Abs4 impl;
EStG 1988 §16 Abs1;
EStG 1988 §20;
EStG 1988 §4 Abs4;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 95/14/0044 95/14/0045

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Karger, Dr. Graf, Mag. Heinzl und Dr. Zorn als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Doralt, über die Beschwerden des O Ö in S, vertreten durch Dr. Peter Posch und Dr. Ingrid Posch, Rechtsanwälte in Wels, Eisenhowerstraße 40, gegen die Bescheide der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich vom

1) 6. September 1993, Zl 113/4-5/Ae-1993, betreffend Jahresausgleich für 1989, 2) 20. Jänner 1995, Zl 316/2-5/K-1994, betreffend Jahresausgleich für 1990, und 3) 20. Jänner 1995, Zl 238/1-5/K-1994, betreffend Jahresausgleich für 1991, zu Recht erkannt:

Spruch

Die angefochtenen Bescheide werden wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 38.940,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer erzielt als AHS-Lehrer in den Fächern bildnerische Erziehung und Werkerziehung Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Er bekleidet auch die Funktion eines Leiters der im Bundesland eingerichteten Arbeitsgemeinschaft für bildnerische Erziehung.

In Anträgen auf Durchführung des Jahresausgleiches für die Jahre 1989, 1990 und 1991 machte der Beschwerdeführer zahlreiche Aufwendungen (1989 S 48.150,--, 1990 S 83.761,-- und 1991 S 65.292,--) als Werbungskosten geltend.

Das Finanzamt anerkannte im jeweiligen Jahresausgleich nur einen Teil der geltend gemachten Aufwendungen als Werbungskosten (1989 S 25.367,--, 1990 S 42.121,-- und 1991 S 42.887,--), hinsichtlich der restlichen Aufwendungen gelangte es im wesentlichen zur Ansicht, daß die Aufwendungen in keinem oder nur mittelbarem Zusammenhang mit den erzielten Einnahmen stünden, als Lebenshaltungskosten nicht abzugsfähig seien oder - soweit Aufwendungen dem Grunde nach anerkannt wurden - Privatanteile auszuscheiden seien.

In dagegen erhobenen Berufungen vertrat der Beschwerdeführer die Ansicht, daß die geltend gemachten Aufwendungen insgesamt als Werbungskosten anzuerkennen seien, weil die mit ihnen verbundenen Aktivitäten "im Sinne der sogenannten Objektivierung beruflich förderlich" seien bzw eine Privatnutzung (Computer, Videorecorder) nicht stattfinde.

Mit den angefochtenen Bescheiden gab die belangte Behörde den Berufungen insofern teilweise Folge, als sie einen weiteren Teil der Aufwendungen als Werbungskosten anerkannte, woraus jeweils eine Erhöhung der Gutschrift an Lohnsteuer resultierte. Im übrigen wurden die Berufungen aber abgewiesen. Nicht anerkannt wurden Aufwendungen (Fahrtkosten, zum Teil Verpflegungskosten, aber auch Telefon- und Portokosten) für sogenannte "BE-Stammtische" im Zusammenhang mit der Funktion des Beschwerdeführers als Leiter der Arbeitsgemeinschaft bildnerische Erziehung, für Besuche von Kunstausstellungen und Vernissagen, für Besuche bestimmter Fachmessen (Handwerksmesse, Rieder Messe, EDV-Messe), für sogenannte "Materialbeschaffungsfahrten" nach München und Salzburg, für Aktivitäten im Zusammenhang mit einem Schulumbau, einer Schulballveranstaltung und den Heimtransport eines Schülers mit dem Pkw sowie für Fachliteratur und teilweise (durch Ausscheidung eines Privatanteiles) der geltend gemachten AfA für einen Computer und einen Videorecorder. Dies im wesentlichen mit der auf § 16 Abs 1 und § 20 Abs 1 Z 2 EStG 1988 gestützten Begründung, daß Aufwendungen dem Zweck der Einnahmenerzielung dienen müßten, es sich demnach um Aufwendungen handeln müsse, die ebenso in wirtschaftlichem Zusammenhang mit der Erwerbstätigkeit stünden, wie das Tätigwerden des Erwerbstätigen selbst, wobei Aufwendungen für die Lebensführung, welche die wirtschaftliche und gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringe, vom Abzug ausgeschlossen seien, auch wenn sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgten. Soweit sich die Aufwendungen für die Lebensführung und Aufwendungen beruflicher Natur nicht einwandfrei trennen ließen, sei der gesamte Betrag nicht abzugsfähig. Vor diesem Hintergrund könnten u.a. die Aufwendungen (Bahnfahrt und Gastronomierechnungen) für "bildnerische Erziehungs-Stammtische" nicht als Werbungskosten anerkannt werden, weil bei Tischgesprächen - selbst bei einem qualifizierten Teilnehmerkreis - die berufliche Notwendigkeit nicht klar dargestellt würde. Gleiches gelte für die Besuche der zweifellos auch handwerkliche Fachausstellungen beinhaltenden Messeveranstaltungen, hinsichtlich derer aber auch nicht übersehen werden dürfe, daß bei diesen der Allgemeinheit zugänglichen Veranstaltungen die verschiedensten Branchen und Freizeitangebote vertreten seien. Hinsichtlich der "Materialbeschaffungsfahrten" ging die belangte Behörde davon aus, daß der Beschwerdeführer auch kostengünstigere Wege zur Arbeitsmittelbeschaffung im schulischen Interesse hätte beschreiten können, zumal ein vom Landesschulrat beantwortetes Auskunftsersuchen der Behörde dahin beantwortet worden sei, daß derartige Beschaffungsfahrten nicht vorgesehen seien. Daran vermöge auch der Umstand nichts zu ändern, daß diese Beschaffungsfahrten mit Museumsbesuchen kombiniert worden seien, weil auch bei Aufwendungen für Besuche von allgemein zugänglichen Ausstellungen eine Trennung zwischen beruflicher und privater Veranlassung nicht möglich sei, auch wenn diese Besuche zur Vorbereitung von Exkursionen gedient hätten, die mit derartigen Besichtigungen verbundenen Kosten daher dem Bereich der privaten Lebensführung zuzuordnen seien. Die Aufwendungen für die Organisation von Seminaren, die Fahrten in die Landeshauptstadt zwecks Vorsprache beim Landesschulrat hinsichtlich der Errichtung eines Architekturdokumentationszentrums in der Schule des Beschwerdeführers sowie Aufwendungen im Zusammenhang mit der Organisation eines Schulballes, ein vom Beschwerdeführer durchgeführtes Heimbringen eines Schülers nach einer Exkursion und Aufwendungen in Zusammenhang mit einer "Künstlerchronik" könnten mit der beruflichen Tätigkeit des Beschwerdeführers nicht unmittelbar in Verbindung gebracht werden, weil sie über die beruflichen Pflichten des Beschwerdeführers weit hinausgingen. Die (als Werbungskosten des Jahres 1990) geltend gemachten Aufwendungen für eine Reise nach Luzern zwecks Materialsammlung und "Kontaktaufnahme zum Thema Schularchitektur" seien wegen des Mischprogrammes dieser Reise nicht anzuerkennen. Der Beschwerdeführer habe nach einer eintägigen Fahrt am zweiten Tag eine Schule besucht, an einer Videodokumentation hierüber gearbeitet

und Besprechungen mit verschiedenen Architekten durchgeführt, am dritten Tag eine Sonderausstellung über Paul Klee besucht und am vierten Tag seine Gattin vom Flugplatz in München abgeholt. Allein schon auf Grund dieser Darstellung könne als fachorientiertes Programm bestenfalls die Tätigkeit am ersten Aufenthaltstag angesehen werden. Der Programmpunkt einer Sonderausstellung sei jedenfalls ein Programmpunkt von allgemeinem Interesse. Das der privaten Lebensführung zuzuordnende Abholen der Gattin könne nicht durch Ausscheiden eines Teiles der gefahrenen Kilometer vom beruflichen Teil der Fahrt getrennt werden, vielmehr sei den Aufwendungen anläßlich solcher "gemischter Reisen" die Anerkennung als Werbungskosten zur Gänze zu versagen. Ebenfalls nicht anerkannt werden könnten die Aufwendungen für Zeitschriften (Trend Extra, Cash-flow) sowie Bücher (Kunstbände, "Posterbooks"), weil es sich auch dabei um keine Fachliteratur handle, die nur Angehörige der Berufsgruppe des Beschwerdeführers interessiere. Dem Grunde nach anzuerkennen seien die Aufwendungen für einen (im Jahr 1990 angeschafften), zur unterrichtsbegleitenden Arbeit, aber auch zur Bewältigung der Arbeit als Leiter der Arbeitsgemeinschaft BE verwendeter Computer und einen (im Jahr 1991 angeschafften) Videorecorder, hinsichtlich derer jedoch jeweils ein (geschätzter) Privatanteil anzusetzen sei, weil bei beiden Geräten eine Privatnutzung nicht ausgeschlossen werden könne, wiewohl der Beschwerdeführer behauptet habe, beide Geräte ausschließlich (hinsichtlich des Computers insbesondere unter Hinweis darauf, daß es sich um ein Zweitgerät im Familienverband handle) beruflich zu nutzen.

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

Gemäß § 16 Abs 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen.

Demgegenüber fallen Aufwendungen für den Haushalt des Steuerpflichtigen, für den Unterhalt seiner Familienangehörigen und für die Lebensführung, die die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt, unter das Abzugsverbot des § 20 EStG 1988.

Aufwendungen, die in gleicher Weise mit der Einkunftserzielung wie mit der privaten Lebensführung zusammenhängen können, bei denen die Behörde aber nicht in der Lage zu prüfen ist, ob die Aufwendungen durch die Einkunftserzielung oder durch die private Lebensführung veranlaßt worden sind, darf die Behörde nicht schon deshalb als Betriebsausgaben bzw Werbungskosten anerkennen, weil die im konkreten Fall gegebene Veranlassung nicht feststellbar ist. In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahelegen, darf die Veranlassung durch die Einkunftserzielung vielmehr nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche bzw berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verläßliche Indiz der betrieblichen bzw beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung. Dies gebietet auch die verfassungskonforme Interpretation der §§ 4 Abs 4 und 16 EStG: Eine Regelung, nach der Aufwendungen der Lebensführung ausschließlich bei jenen steuerpflichtigen Einkünften mindernd berücksichtigt werden, bei denen die Möglichkeit einer Veranlassung durch die Einkünfteerzielung gegeben ist, verstieße gegen den Gleichheitssatz des Art 7 Abs 1 B-VG (vgl das hg Erkenntnis vom 29. Mai 1996, 93/13/0013).

Dem Abgrenzungskriterium der Notwendigkeit eines Aufwandes ist dann keine entscheidende Bedeutung beizumessen, wenn ein Aufwand seiner Art nach nur eine berufliche Veranlassung erkennen läßt.

Vor diesem Hintergrund war es nicht rechtswidrig, wenn die belangte Behörde den Aufwendungen hinsichtlich der besuchten Messeveranstaltungen und Ausstellungen und der angeschafften Literatur die Anerkennung als Werbungskosten versagt hat. Zutreffend hat die belangte Behörde darauf hingewiesen, daß sowohl diese Messen und Ausstellungen als auch die Lektüre der entsprechenden Literatur nicht nur für Angehörige der Berufsgruppe des Beschwerdeführers, sondern von allgemeinem Interesse sind (vgl das bereits im erstangefochtenen Bescheid zitierte hg Erkenntnis vom 22. Dezember 1980, 2001/79, und das hg Erkenntnis vom 16. Juli 1996, 92/14/0133).

Die belangte Behörde ist in der Folge davon ausgegangen, daß ein weiterer Teil der geltend gemachten Aufwendungen mit Aktivitäten im Zusammenhang steht, welche die Pflichten eines Mittelschullehrers im Rahmen seiner Lehrverpflichtung bei weitem übersteigen, wie etwa die Errichtung eines Architekturdokumentationszentrums an der Schule, an welcher der Beschwerdeführer unterrichtet, die Teilnahme an Planungsgesprächen und sonstigen Aktivitäten (etwa die Einschaltung von Medien) hinsichtlich eines Umbaues dieser Schule, die Aufarbeitung einer "Künstlerchronik" oder auch die Organisation eines Busservices nach einer Schülerballveranstaltung. Der

Verwaltungsgerichtshof teilt die Auffassung der belangten Behörde, daß diese Aktivitäten für die Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen des Beschwerdeführers aus seiner Tätigkeit als Mittelschullehrer im Sinn der obigen Ausführungen nicht notwendig waren. Gleiches gilt für die vom Beschwerdeführer durchgeführten "Materialbeschaffungsfahrten", deren Notwendigkeit der Dienstgeber des Beschwerdeführers ausdrücklich verneint hat.

Nicht nachvollzogen werden kann mangels näherer Begründung hingegen die im drittangefochtenen Bescheid vertretene Ansicht der belangten Behörde, daß der Heimtransport eines Schülers nach einer Exkursion über die Pflichten des Lehrers hinausgehen, zumal von der belangten Behörde nicht in Abrede gestellt wurde, daß die Exkursion mit den beruflichen Pflichten des Beschwerdeführers in unmittelbarem Zusammenhang stand, und davon ausgegangen werden kann, daß der die Exkursion organisierende Lehrer die Heimkehr so einzurichten hat, daß den Schülern die Rückkehr an ihren Wohnort ermöglicht wird. Der drittangefochtene Bescheid erweist sich schon deshalb als rechtswidrig infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften.

Einen Begründungsmangel zu verantworten hat die belangte Behörde im erst- und zweitangefochtenen Bescheid auch insofern, als darin die Ansicht vertreten wird, daß hinsichtlich der geltend gemachten Aufwendungen für die sogenannten "bildnerische Erziehungs-Stammtische" ("BE-Stammtische") deshalb die Anerkennung als Werbungskosten zu versagen sei, weil bei "Tischgesprächen" die berufliche Notwendigkeit nicht klar dargestellt werden könne, auch wenn bei diesen ein qualifizierter Teilnehmerkreis anwesend sei.

Die Begründung eines Bescheides muß erkennen lassen, welcher Sachverhalt der Entscheidung zugrunde gelegt wurde, aus welchen Erwägungen die belangte Behörde zur Ansicht gelangt ist, daß gerade dieser Sachverhalt vorliegt und aus welchen Gründen die Behörde die Subsumtion des Sachverhaltes unter einem bestimmten Tatbestand für zutreffend erachtet (vgl das hg Erkenntnis vom 24. Jänner 1996, 93/13/0165). Diesem Erfordernis tragen der erst- und zweitangefochtene Bescheid hinsichtlich der "BE-Stammtische" in keiner Weise Rechnung. Der Beschwerdeführer rügt vielmehr zu Recht, daß die belangte Behörde insbesondere vom Begriff "Stammtisch" auf eine mehr oder weniger gesellige Veranstaltung geschlossen habe und deswegen entsprechende Werbungskosten nicht anerkannt habe. Im drittangefochtenen Bescheid werden von den diesbezüglich geltend gemachten Aufwendungen zwar solche in Höhe von S 920,--, S 715,-- und S 90,-- anerkannt, geltend gemachten wurden unter dem Titel "ARGE Teamsitzung" aber S 1.010,-- und S 950,--. Insofern ist auch der drittangefochtene Bescheid mit einem Begründungsmangel behaftet, weil er hinsichtlich des Differenzbetrages keine Begründung enthält.

Ebenfalls zu Recht rügt der Beschwerdeführer hinsichtlich des erstangefochtenen Bescheides einen Fehler, wenn für 80 km bei einem Kilometergeld von S 3,70 pro Kilometer ein Betrag von S 196,-- angesetzt wurde, ergibt die entsprechende Rechenoperation doch einen Betrag von S 296,--.

Soweit die belangte Behörde insbesondere in ihrer Gegenschrift zur Beschwerde gegen den erstangefochtenen Bescheid meint, daß dem Großteil der mit der Arbeitsgemeinschaft zusammenhängenden Aufwendungen die Anerkennung als berufsbezogene Werbungskosten zu versagen sei, weil kein unmittelbarer Zusammenhang zwischen den Tätigkeiten als AHS-Lehrer und der Arbeitsgemeinschaft bestehe, weil diese eine auf Privatinitiative beruhende Vereinigung von AHS-Lehrern sei, wobei keine Statuten oder sonstige Reglements bestünden, ist - abgesehen davon, daß eine dem angefochtenen Bescheid fehlende Begründung in der Gegenschrift nicht nachgeholt werden kann (vgl Dolp, Die Verwaltungsgerichtsbarkeit3, 533) - darauf hinzuweisen, daß dieses Vorbringen mit den Sachverhaltsannahmen in den angefochtenen Bescheiden in Widerspruch steht, weil darin in keiner Weise von einer gesonderten Tätigkeit des Beschwerdeführers hinsichtlich seiner Funktion als Leiter der Arbeitsgemeinschaft ausgegangen wurde. Vielmehr wird etwa im erstangefochtenen Bescheid darauf hingewiesen, daß dem Beschwerdeführer aus seiner Funktion als ARGE-Leiter gewisse schulische Verpflichtungen erwachsen. Die belangte Behörde ging im erstangefochtenen Bescheid auch davon aus, daß für die Teilnahme an ARGE-Sitzungen die Anerkennung von Werbungskosten in Betracht käme.

Soweit die belangte Behörde die Aktivitäten der Arbeitsgemeinschaft mit den "dafür" geleisteten Honoraren und Reisekostenersätzen in Verbindung bringt, wird darauf verwiesen, daß diese Honorare und Kostenersätze nach einer in den vorgelegten Verwaltungsakten enthaltenen Bestätigung des Landesschulrates für die Lehrbeauftragtentätigkeit am Pädagogischen Institut geleistet worden sind.

Im fortgesetzten Verfahren wird die belangte Behörde daher drei verschiedene Tätigkeiten des Beschwerdeführers (Lehrer, Leiter der Arbeitsgemeinschaft für Bildnerische Erziehung und Lehrbeauftragter am Pädagogischen Institut) zu unterscheiden und allfällige Aufwendungen sachgerecht aufzuteilen haben.

Der Vollständigkeit halber wird darauf hingewiesen, daß der Verwaltungsgerichtshof hinsichtlich der in Ansatz gebrachten Privatanteile für einen Computer und einen Videorecorder keine Verletzung subjektiver Rechte erkennen kann. Hinsichtlich des Videorecorders durfte die belangte Behörde eine Privatnutzung ungeachtet des Umstandes, daß der Beschwerdeführer nach seinem Vorbringen den Videorecorder ausschließlich zur Aufnahme von Kultursendungen verwendet, welche er bei entsprechender Eignung auch für den Unterricht verwendet, schon deshalb annehmen, weil selbst ein Interesse an Kultursendungen nicht auf die Berufsgruppe des Beschwerdeführers beschränkt ist. Hinsichtlich des Computers mag es zutreffen, daß auf dem Computer der Ehefrau des Beschwerdeführers unter Berücksichtigung des bei ihr angesetzten Privatanteiles insgesamt ausreichend "Textverarbeitungskapazität" für private Zwecke zur Verfügung steht. Es kann aber dennoch nicht ausgeschlossen werden, daß der Beschwerdeführer auch seinen eigenen Computer - und sei es nur im Fall gleichzeitig notwendiger Verwendung des anderen Gerätes durch seine Ehefrau - für private Zwecke verwendet.

Aus den oben angeführten Gründen erweisen sich die angefochtenen Bescheide jedoch als rechtswidrig infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften, weshalb sie gemäß § 42 Abs 2 Z 3 VwGG aufzuheben waren.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl Nr 416/1994. An Stempelgebühren für den zweit- und drittangefochtenen Bescheid waren nur je S 90,-- zuzusprechen.

Wien, am 28. Oktober 1998

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1998:1993140195.X00

Im RIS seit

03.04.2001

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at