

TE Vwgh Erkenntnis 1996/5/23 94/15/0060

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 23.05.1996

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
40/01 Verwaltungsverfahren;

Norm

AVG §66 Abs4;
BAO §289;
EStG 1988 §13;
EStG 1988 §16 Abs1 Z8 lita;
EStG 1988 §16 Abs1;
EStG 1988 §20 Abs1 Z2 lita;
VwGG §42 Abs2 Z3;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Pokorny und die Hofräte Dr. Wetzel, Dr. Steiner, Dr. Mizner und Dr. Zorn als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Traudtner, über die Beschwerde des Ing. G in W, vertreten durch Dr. A, Rechtsanwalt in B, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Vorarlberg vom 26. Jänner 1994, Zl. 1046-2/93, betreffend Jahresausgleich für das Jahr 1992, 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 S 12.950,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der im Jahr 1992 bei einem inländischen Arbeitgeber als Textilingenieur beschäftigt gewesene Beschwerdeführer machte im Rahmen seines Jahresausgleichsantrages für das Streitjahr unter anderem die Berücksichtigung von Aufwendungen für ein Fern-Diplomstudium des Wirtschaftsingenieurwesens an der Hochschule für Berufstätige (staatlich anerkannte Fachhochschule des AKAD) in Rendsburg/BRD, in Höhe von S 46.692,20 und für einen Computer in Höhe von S 8.150,-- (AfA) als Werbungskosten geltend.

Bei Durchführung des Jahresausgleiches anerkannte das Finanzamt die erstangeführten Aufwendungen für das Fernstudium des Beschwerdeführers nicht als Werbungskosten, weil solche Kosten grundsätzlich der Ausbildung

dienten und in der Regel nicht als eine Fortbildung für eine bisher ohne akademische Ausbildung ausgeübte Berufstätigkeit angesehen werden könnten.

Die gegen diesen Bescheid vom Beschwerdeführer erhobene Berufung wurde mit dem angefochtenen Bescheid als unbegründet abgewiesen. Unter einem änderte die belangte Behörde den erstinstanzlichen Bescheid zum Nachteil des Beschwerdeführers dahingehend ab, daß die AfA für den Computer ausgehend von einer siebenjährigen anstatt der im Parteienantrag zugrundegelegten fünfjährigen Nutzungsdauer für das Streitjahr nur mit S 5.821,-- (Lohnsteuererhöhung: S 3.545,--) berücksichtigt wurde; dies im wesentlichen mit folgender Begründung:

1. Zu den Kosten für das Fern-Diplomstudium:

Die AKAD (Akademikergesellschaft) sei eine auf die Höherqualifikation Berufstätiger spezialisierte Institution der Erwachsenenbildung (Mindestalter der Studierenden: 17 Jahre).

Sie umfasse fünf große Institute: Hochschulen für Berufstätige, Staatlich anerkannte Fachhochschulen, Institut für Reifeprüfungen, Institut für Berufsfortbildung, Institut für Sprachdiplome und Institut für Sprach- und Weiterbildungskurse. Als Ziele der hier allein interessierenden Hochschulen bzw. Fachhochschulen - laut Immatrikulationsbescheinigung habe der Beschwerdeführer die Diplomprüfung im Studiengang "Wirtschaftsingenieurwesen" angestrebt - seien zu nennen:

Diplom-Betriebswirt FH, Diplom-Wirtschaftsinformatiker FH, Diplom-Wirtschaftsingenieur FH, Diplom für Wirtschaft, Hochschulzertifikate.

In der Berufung sei vorgebracht worden, daß der Beschwerdeführer durch das in Rede stehende Studium Kenntnisse erlange, die ihm den Zugang zu einem bisher nicht in dieser Form ausgeübten Beruf ermögliche; es handle sich somit nicht um eine Ausbildung in einem Beruf, den er bisher schon ohne diese Ausbildung ausüben habe können.

In der Beantwortung eines Vorhaltes der belangten Behörde sei der schulische und berufliche Werdegang des Beschwerdeführers wie folgt dargestellt worden: Er habe nach dem Besuch der Volks- und Hauptschule zunächst die vierjährige Fachschule für Wirkerei und Strickerei in Dornbirn und daran anschließend durch zwei Jahre die höhere Abteilung (derselben Schule ?) besucht, die er mit der Reifeprüfung abgeschlossen habe. Die folgenden zwei Jahre habe er als Assistent des Prof. B. an der Textilschule Dornbirn verbracht, worauf er zwei Jahre bei der Firma M. berufstätig gewesen sei. Zu seinem Aufgabenbereich hätten (damals) Refa-Tätigkeiten und Arbeitsvorbereitung gehört. In der Folge sei er durch elf Jahre bei der Firma W. tätig gewesen, wobei sich sein Aufgabenbereich in dieser Zeit auf die Planung und Steuerung von EDV-Projekten erstreckt habe. Neben dieser Tätigkeit habe der Beschwerdeführer den zweijährigen Universitätslehrgang der Universität Innsbruck für "angewandte Betriebswirtschaft" mit der Vertiefungsrichtung "Organisation und EDV" in Feldkirch besucht. Nach dessen Abschluß habe er am Vorbereitungskurs für die Unternehmensberaterprüfung, die er im Jahr 1990 abgelegt habe, teilgenommen. Im Anschluß daran habe er seine berufliche Weiterbildung im Rahmen des AKAD-Programmes begonnen. Er habe seine Diplomarbeit bereits fertiggestellt. Diese befasse sich mit den konzeptiven Möglichkeiten zur Erhaltung von Wettbewerbsvorteilen durch entsprechende Qualifikationen, "behandelt am Durchführungsbeispiel einer Näherei". Diese Diplomarbeit bilde im Betrieb seines Arbeitgebers derzeit die Grundlage für Maßnahmen hinsichtlich der praktischen Umsetzung.

Unter Hinweis auf Lehre und Rechtsprechung gelangte die belangte Behörde im Beschwerdefall zu der Rechtsansicht, daß sich der Beschwerdeführer im Rahmen seines Studiums des Wirtschaftsingenieurwesens an der bereits genannten Hochschule nicht in erster Linie in seinem ausgeübten Beruf fortgebildet, sondern für einen neuen Beruf (eben den des Diplomwirtschaftsingenieurs) ausgebildet habe. An dieser Beurteilung vermöge auch der Umstand nichts zu ändern, daß dem Beschwerdeführer die im Studium erworbenen Fachkenntnisse im ausgeübten Beruf nützlich sein könnten. Durch sein "Hochschulstudium" habe sich der Beschwerdeführer nämlich die Möglichkeit für eine Vielfalt von späteren Anstellungen geschaffen.

2. Zur Computer-Afa:

Der Beschwerdeführer habe im Streitjahr weiters Aufwendungen (AfA) für einen im Jahr 1991 um den Preis von S 40.750,-- angeschafften Personal-Computer (PC) von S 8.150,-- (ausgehend von einer Nutzungsdauer von fünf Jahren und ohne Abzug eines Privatanteiles) als Werbungskosten geltend gemacht. Das Finanzamt habe diesem Antrag (so wie für das Jahr 1991) entsprochen.

Auf Anfrage der belangten Behörde, wofür der Beschwerdeführer den angeschafften PC konkret benötige und warum er hierbei eine voraussichtliche Nutzungsdauer von nur fünf Jahren unterstellt habe, habe der Beschwerdeführer ausgeführt, daß er den PC praktisch ausschließlich für Arbeiten, die er zu Hause für die Firma (seines Arbeitgebers ?) ausübe, benötige. Es handle sich dabei nicht um einen Spielcomputer, sondern um ein "professionelles Arbeitsgerät mit Festplatte". Die Abschreibungsdauer von fünf Jahren erscheine dem Beschwerdeführer "im Hinblick auf die überaus rasche technische und wirtschaftliche Entwicklung in diesem Bereich" als angemessen.

Die belangte Behörde teilt im angefochtenen Bescheid die Auffassung des Beschwerdeführers, wonach eine Nutzung von fünf Jahren angemessen erscheine, nicht. Zwar könne bei einer intensiven Nutzung eines Computers in einem Betrieb eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von fünf Jahren angenommen werden, dies gelte aber nicht, wenn ein Computer lediglich an Wochenenden und fallweise nach Dienstschluß beruflich genutzt werde. Im Beschwerdefall erscheine daher eine Nutzungsdauer von sieben Jahren angemessen. Ergänzend wies die belangte Behörde in diesem Zusammenhang auf das hg. Erkenntnis vom 5. Oktober 1993, Zl. 91/14/0191, hin.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Rechtswidrigkeit des 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:

1. Zu den Kosten für das Fern-Diplomstudium:

Der Beschwerdeführer erachtet sich in seinem Recht auf Anerkennung der ihm im Streitjahr entstandenen Aufwendungen zur Fortbildung im Rahmen seines Fern-Diplomstudiums des Wirtschaftsingenieurwesens an der Hochschule für Berufstätige in Rendsburg/BRD als Werbungskosten verletzt. Die Beschwerde rügt in diesem Zusammenhang eine Verletzung von Verfahrensvorschriften im erstinstanzlichen Verfahren und wirft der belangten Behörde neben einer Verletzung des Grundsatzes von "Treu und Glauben" vor, der schriftliche Vorhalt der belangten Behörde vom 17. November 1993 habe bloß eine "Alibi-Handlung zur Wahrung des Parteiengehörs" dargestellt. Die belangte Behörde habe auch zu Unrecht die Hochschulausbildungen betreffende hg. Rechtsprechung herangezogen.

Mit diesem Vorbringen zeigt die Beschwerde keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind Verfahrensmängel bei der Überprüfung eines im Instanzenzug ergangenen Bescheides für den Verwaltungsgerichtshof nur beachtlich, wenn sie im letztinstanzlichen Verfahren unterlaufen sind (vgl. hierzu beispielsweise das hg. Erkenntnis vom 23. Dezember 1991, Zl. 88/17/0010, und das dort zitierte Vorerkenntnis). Mit dem Hinweis auf behauptete Mängel des erstinstanzlichen Abgabensverfahrens kann also keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides dargetan werden.

Der bloße Umstand, daß das Finanzamt gleichartige Aufwendungen für das Jahr 1991 als Werbungskosten anerkannt hat, rechtfertigt nicht die Annahme, daß durch die Nichtanerkennung solcher Aufwendungen für das Streitjahr der Grundsatz von "Treu und Glauben" verletzt wurde.

Auch der Qualifikation des Vorhaltes der belangten Behörde vom 17. November 1993 als "Alibi-Handlung zur Wahrung des Parteiengehörs" kann nicht beigespflichtet werden. Tatsache ist, daß die belangte Behörde das Parteiengehör gewahrt und das vom Beschwerdeführer in seiner Antwort zu dem in Rede stehenden Punkt Vorgebrachte im angefochtenen Bescheid nachvollziehbar gewürdigt hat.

Die Beschwerde zeigt weiters nichts auf, was im Sinne des hg. Erkenntnisses vom 21. März 1996, Zl. 93/15/0201, die rechtliche Beurteilung der belangten Behörde im angefochtenen Bescheid, durch das Fern-Diplomstudium des Beschwerdeführers werde eine neue Grundlage für seine sodann auf dem Studienabschluß beruhende - und nicht auf seinen bisherigen Beruf beschränkte - Berufstätigkeit geschaffen, als rechtswidrig erscheinen ließe. Die Verwertbarkeit von Teilen der durch das Diplomstudium erworbenen Kenntnisse im vom Beschwerdeführer ausgeübten Beruf rechtfertigt es für sich allein nicht, anstatt von einer umfassenden Ausbildung für verschiedene Berufe von einer spezifischen fachlichen Weiterbildung (= Fortbildung) in einem bestimmten bereits ausgeübten Beruf zu sprechen. Die belangte Behörde hat ihrer Entscheidung erkennbar auch den vom Beschwerdeführer dargestellten bzw. offengelegten Sachverhalt zugrunde gelegt. Der angefochtene Bescheid weist daher in dem in Rede stehenden Punkt die behauptete Rechtswidrigkeit nicht auf.

2. Zur Computer-AfA:

Der Beschwerdeführer erachtet sich weiters in dem Recht verletzt, daß die Computer-AfA nicht ausgehend von einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von sieben Jahren, sondern von fünf Jahren berechnet wird.

Vorweg ist zu bemerken, daß die belangte Behörde aus dem besagten hg. Erkenntnis vom 5. Oktober 1993, Zl. 91/14/0191, nichts für ihren Standpunkt zu gewinnen vermag. Der mit diesem Erkenntnis entschiedene Beschwerdefall betraf nämlich einen Abgabepflichtigen, der entgegen der Annahme der damals belangten Behörde, die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von (teilweise gebrauchter) Computer-Hardware betrage vier Jahre, eine Nutzungsdauer von bloß drei Jahren in Anspruch nehmen wollte. Die belangte Behörde hat demgegenüber im nunmehr angefochtenen Bescheid dargelegt, eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von fünf Jahren könne nur bei intensiver Nutzung eines Computers in einem Betrieb angenommen werden, bei der im Beschwerdefall festgestellten zeitlich unterdurchschnittlichen Nutzung betrage die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer des vom Beschwerdeführer verwendeten PCs hingegen sieben Jahre.

Die Sachverhaltsannahme der belangten Behörde, die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer des vom Beschwerdeführer verwendeten PCs betrage sieben Jahre, gründet sich nach der dem angefochtenen Bescheid beigegebenen Begründung allein darauf, daß mit dem zeitlich unterdurchschnittlichen Gebrauch dieses Wirtschaftsgutes eine Ersparnis beim materiellen Verschleiß verbunden ist. Nun trifft es zwar zu, daß ein solcher Verschleiß eines Wirtschaftsgutes unter dem Gesichtspunkt der "technischen Abnutzung" im allgemeinen einen für die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer eines abnutzbaren Wirtschaftsgutes, insbesondere eines technischen Artikels, bedeutsamen Faktor darstellt. Da dieser Verschleiß aber nicht bei allen Arten von abnutzbaren Wirtschaftsgütern gleich ist, fehlen schon unter dem Gesichtspunkt der technischen Abnutzung im angefochtenen Bescheid Sachverhaltsfeststellungen darüber, weswegen sich die im zeitlich unterdurchschnittlichen Einsatz des PCs erblickte Ersparnis beim materiellen Verschleiß in einer Verlängerung der bei durchschnittlichem Einsatz angenommenen betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von fünf auf gerade sieben Jahre auswirkte. Darüber hinaus hat die belangte Behörde den Sachverhalt nicht unter dem für die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer eines Wirtschaftsgutes ebenfalls maßgebenden Gesichtspunkt der "wirtschaftlichen Abnutzung" (vgl. hiezu Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Rz 35 zu § 7) geklärt und im angefochtenen Bescheid entsprechend begründet, obwohl es eine notorische Tatsache darstellt, daß sich ältere Computer-Hardware oftmals nicht oder nicht ausreichend für die Anwendung neu entwickelter Software eignet und daß die Entwicklung in beiden Bereichen in den letzten Jahren geradezu stürmisch verläuft.

Gewiß trifft es zu, wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem besagten Erkenntnis vom 5. Oktober 1993 ausgeführt hat, daß das Absinken des Marktwertes eines Wirtschaftsgutes keinen Grund darstellt, die AfA nicht nach der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer, welche sich nach der objektiven Möglichkeit einer wirtschaftlichen Nutzung des Wirtschaftsgutes richtet, sondern unter der Annahme des sofortigen Austausches durch das jeweils auf dem Markt erscheinende modernere und leistungsfähigere Modell des Wirtschaftsgutes nach einer fingierten Nutzungsdauer zu bemessen; einen solchen Standpunkt hat der Beschwerdeführer aber auch mit seinem im Abgabenverfahren gegebenen Hinweis auf die "überaus rasche technische und wirtschaftliche Entwicklung bei PCs" nicht eingenommen.

Auf Grund des Gesagten kann derzeit noch nicht abschließend beurteilt werden, ob die dem angefochtenen Bescheid zugrunde liegende Sachverhaltsannahme, die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer des vom Beschwerdeführer verwendeten PCs betrage bloß seiner vergleichsweise extensiven Nutzung wegen sieben Jahre, mit dem Gesetz im Einklang steht. Die unvollständige Klärung des maßgebenden Sachverhalts und das Fehlen einer entsprechenden Bescheidbegründung stellen somit wesentliche Verfahrensmängel dar.

Im Hinblick auf die Ausführungen zu Punkt 2. mußte der ein unteilbares Ganzes darstellende Bescheid gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 lit. b und c VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben werden.

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

Schlagworte

Heilung von Verfahrensmängeln der Vorinstanz im Berufungsverfahren

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1996:1994150060.X00

Im RIS seit

07.06.2001

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

© 2024 JUSLINE

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

www.jusline.at