jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1994/12/20 90/14/0211

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 20.12.1994

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

BAO §115 Abs1;
BAO §115 Abs2;
BAO §119 Abs1;
BAO §167 Abs2;
BAO §184 Abs1;
EStG 1972 §20 Abs1 Z1;
EStG 1972 §20 Abs1 Z2;
EStG 1972 §4 Abs4;
UStG 1972 §12 Abs2 Z2;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Hnatek, Dr. Karger, Mag. Heinzl und Dr. Fuchs als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Fichtner, über die Beschwerde des Dr. N in Z, vertreten durch Dr. R, Rechtsanwalt in S, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Salzburg (Berufungssenat II) vom 27. Juni 1990, Zl. 50-GA4BK-DVie/89, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1985 und 1986 sowie Umsatzsteuer 1986, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird im Umfang der Beschwerdeführung wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 13.100,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer ist Facharzt für Augenheilkunde. Im Zuge der Steuerveranlagungen für die Jahre 1985 und 1986 nahm das Finanzamt die Überprüfung verschiedener im Rahmen der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG 1972 geltend gemachter Betriebsausgaben vor. U.a. handelte es sich dabei 1985 um "Flugkosten: Neu-Delhi zum Champ der indischen Regierung:

23. - 26.12.1985" in Höhe von S 13.000,-- mit "Diäten für 4T/3N Indien" von S 3.102,--, 1985 und 1986 um die mit 20 % angesetzten "Privatanteile für das Kfz" sowie die betriebliche Nutzung einer Videoanlage.

In Beantwortung mehrerer Vorhalte erläuterte der Beschwerdeführer zur Indienreise zunächst (Vorhaltsbeantwortung vom 3. November 1987), der Flug nach Indien "zum Champ der indischen Regierung" sei auf Einladung der indischen Regierung erfolgt. Bei dem "Augen-Champ" habe die Möglichkeit der unentgeltlichen Fort- und Weiterbildung bestanden. Zur Übung und Verbesserung der Operationstechniken sei eine große Anzahl von unentgeltlichen Operationen durchgeführt worden, die es den eingeladenen Ärzten ermöglicht habe, Übung und Erfahrung für die ärztliche Praxis zu erlangen. Nachdem am 21. Jänner 1988 eine Teilnahmebestätigung über das "eye-camp" vom 20. Dezember bis 25. Dezember 1985 und die Flugtickets über einen Flug nach Indien am 7. Dezember 1985 mit Rückflug am 28. Dezember 1985 vorgelegt worden waren, vertrat das Finanzamt unter Bezugnahme auf die Divergenz der Hin- und Rückflugdaten mit der Dauer des "eye-camp" den Standpunkt, die Flugreise sei teilweise auch privat bedingt gewesen. Damit seien die Aufwendungen für Flug, Verpflegung und Nächtigung wegen des Aufteilungsverbotes nach § 20 Abs. 1 Z. 2 EStG 1972 nicht absetzbar. Dieser Ansicht widersprach der Beschwerdeführer in der Vorhaltsbeantwortung vom 12. Juli 1988 unter Hinweis auf ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes, wonach die anläßlich einer Geschäftsreise wegen der aus Gründen der Kostenersparnis gewählten billigeren Charterfluggelegenheit entstandenen Mehrkosten Betriebsausgaben darstellten (das gleiche gelte auch für die bezahlten Flugkosten).

Zu den Kfz-Kosten (geltend gemachte Kosten inkl. AfA 1985 rund S 90.000,--, 1986 rund S 100.000,--) erklärte der Beschwerdeführer, für die Jahre 1985 und 1986 könne kein Fahrtenbuch vorgelegt werden. Die überwiegende betriebliche Nutzung könne aber durch eine sehr große Zahl notwendiger Berufsfahrten zumindest glaubhaft gemacht werden. Der Beschwerdeführer führe neben seiner Ordination als Facharzt einen Handel mit Kontaktlinsen und in diesem Zusammenhang sei er gezwungen gewesen, mehr als die üblicherweise bei einem Facharzt für Augenheilkunde anfallenden Fahrten zu unternehmen (so hätten sich zahlreiche Fahrten zu Linsen- und Geräteherstellern in Wien, Salzburg und Linz ergeben). Weitere Fahrten seien durch den Besuch von Vorträgen und Kongressen, eine Ordinationsneugründung, die Beschaffung des Ordinationsbedarfes (im Jahr 1985 sei zur Anpassung jeder Kontaktlinse eine Fahrt nach Innsbruck erforderlich gewesen) und Fahrten z.B. zum Krankenhaus, zur Ärztekammer und zur Gebietskrankenkasse angefallen. Es erscheine daher glaubwürdig, daß rund 80 % der gefahrenen Kilometer beruflich veranlaßt seien; zumal sich auch noch ein Privat-PKW im Vermögen des Beschwerdeführers befunden habe.

Zur Nutzung der Videoanlage führte der Beschwerdeführer aus, die ausschließliche betriebliche Nutzung liege nicht nur in der Abspielung von Ausbildungskassetten, medizinischen Berichten oder Kongressen, sondern vor allem in der Arbeit am Patienten. Die Kontaktlinsenanpassungen würden dem Patienten über die Videoanlage vorgeführt und auch Augenoperationen dem Patienten über diese Anlage gezeigt. Die Anschaffung der strittigen Videoanlage (samt dazugehörigem Fernsehgerät) stehe im Zusammenhang mit der aufgrund der Ordinationsverlegung entstandenen Trennung von Wohn- und Betriebsort. Für die Zeit dieser räumlichen Trennung sei es erforderlich gewesen, sowohl in der Ordination als auch in der Privatwohnung ein Videogerät zur Abspielung der von den Patienten gemachten Aufnahmen zu haben. Neben dieser - zweiten - betrieblichen Anlage befinde sich im Privatvermögen ein weiteres Fernsehgerät mit Videorecorder.

Bei Erlassung der Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1985 und 1986 erkannte das Finanzamt die Kosten für die Indienreise wegen "privater Mitveranlassung" nicht als Betriebsausgaben an, erhöhte den Kfz-Privatanteil auf 40 % und wertete die Anschaffung der zweiten Videoanlage nicht als betrieblich veranlaßt. Dadurch ergaben sich insgesamt Änderungen bei der Einkommensteuer 1985 und 1986, sowie bei der Umsatzsteuer 1986, nicht jedoch bei der Umsatzsteuer 1985; die Umsatzsteuerveranlagung 1985 erfolgte vielmehr erklärungsgemäß.

In der gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 1985 und 1986 gerichteten Berufung verwies der Beschwerdeführer im wesentlichen auf seine bisherigen Vorhaltsbeantwortungen und ergänzte bezüglich der Kfz-Kosten u.a., daß er aufgrund der Einrichtung seiner Ordination und des dadurch bedingten getrennten Wohnsitzes gezwungen gewesen sei, eine tägliche Fahrtstrecke von über 100 km in Kauf zu nehmen. Zur Videoanlage betonte der Beschwerdeführer neuerlich die räumliche Trennung und die dadurch notwendig gewordene Anschaffung einer zweiten "Videogerätekombination"; ab dem Zeitpunkt, ab dem diese Trennung weggefallen sei, sei die zweite Gerätekombination aus dem Betriebsvermögen herausgenommen worden.

Nach Ergehen einer abweisenden Berufungsvorentscheidung stellte der Beschwerdeführer den Antrag auf Entscheidung über seine Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Die belangte Behörde nahm im Berufungsverfahren weiters eine Überprüfung der in der Einnahmen- und Ausgabenrechnung 1986 geltend gemachten "Reisespesen" in Höhe von S 32.564,-- vor. Im Vorhalt vom 5. September 1989 wurde der Beschwerdeführer zudem aufgefordert, zur Indienreise 1985 bekanntzugeben, wie die Zeit vom Ankunftszeitpunkt in Indien am 7. Dezember bis zum Beginn des "eye-camp" am 20. bzw. 23. Dezember und zwischen dessen Ende am 25. Dezember und dem Abflugzeitpunkt am 28. Dezember verbracht worden sei. Auch sei mitzuteilen, was mit der zweiten Videogerätekombination nach dem Ausscheiden aus dem Betriebsvermögen geschehen sei.

Die Überprüfung der Reisekosten 1986 ergab, daß es sich dabei im wesentlichen um Reisen zu Ärztekongressen nach Rom und Moskau handelte. Über beide Kongresse wurden auf den Namen des Beschwerdeführers lautende Teilnahmebestätigungen (Kongreß in Rom vom 30. April bis 3. Mai, Kongreß in Moskau vom 17. bis 21. November 1986) sowie Belege über die Reisekosten beigebracht. In der Vorhaltsbeantwortung vom 5. Dezember 1989 wurde zunächst nur die vom russischen Gesundheitsministerium für den Kongreß in Moskau ausgestellte Teilnahmebestätigung vorgelegt und dazu auch darauf hingewiesen, der Beschwerdeführer sei "auf dem Gebiet der Augenoperationen (insbesondere Hornhauteingriffe) eine Kapazität ersten Ranges". Nachdem die belangte Behörde den Beschwerdeführer zu den beiden Reisen nach Rom und Moskau unter Anführung der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zur Anerkennung von Reisekosten ersucht hatte, den Veranstalter, den (inhaltlichen) Ablauf der Kongresse sowie insgesamt das genaue Reiseprogramm bekanntzugeben und durch entsprechende Unterlagen zu belegen, teilte der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers telefonisch der belangten Behörde (laut dem im Akt enthaltenen Aktenvermerk vom 29. März 1990) mit, daß Reiseprogramme nicht vorhanden und alle vorhandenen Unterlagen bereits übermittelt worden seien. Die Rußlandreise gehe auf die Einladung des russischen Ministeriums zurück. Die Romreise habe vom 30. April bis 9. Mai 1986 gedauert. In einer weiteren schriftlichen Vorhaltsbeantwortung vom 4. Mai 1990 wurde zusammen mit der - teilweise neuerlichen - Vorlage der Reisebelege und Teilnahmebestätigungen (erstmals auch derjenigen für den Kongreß in Rom) mitgeteilt, der Moskauaufenthalt habe vom 16. November bis 23. November 1986 gedauert.

Zur Frage der Nutzung der Zeit in Indien zwischen Ankunftstag und Beginn des "eye-camp" bzw. zwischen dessen Ende und der Rückreise gab der Beschwerdeführer in der Vorhaltsbeantwortung vom 5. Dezember 1989 an:

"Klinikbesuche in Agra bei Dr. X in der Augenklinik zur Durchführung von Operationen, sowie im Krankenhaus in Neu Delhi bei Dr. Y zu eben diesen Zwecken. Sodann Anreise zum eye-camp in Pali im Norden von Indien. Die 3 Tagesdifferenz zwischen dem Ende des eye-camp und dem Abflugtag (28.12.1985) ist auf die schlechten Verbindungen und die mit dem Zug durchgeführte Reise zurückzuführen."

Zur aus dem Betriebsvermögen ausgeschiedenen Videoanlage teilte der Beschwerdeführer mit, diese werde in der seit Oktober 1989 betriebenen zweiten Ordination des Beschwerdeführers wiederum betrieblich verwendet. In der Zwischenzeit sei die Gerätekombination im Arbeitsraum des Beschwerdeführers gestanden, jedoch nicht verwendet worden.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 1985 als unbegründet ab, gab der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1985 teilweise Folge und änderte den Umsatz- und Einkommensteuerbescheid 1986 ab. Begründend vertrat sie zur Frage der KFZ-KOSTEN (Auswirkungen auf die Gewinnermittlungen 1985 und 1986) die Ansicht, das Verhältnis des Privatanteils zur betrieblichen Nutzung sei nach der Zahl der gefahrenen Kilometer zu ermitteln; es sei vom Abgabepflichtigen nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen, sonst sei es zu schätzen. Da ein Fahrtenbuch nicht geführt worden sei, sei die Behörde zur Schätzung befugt gewesen. Im Rahmen der Schätzung sei die Annahme eines Privatanteils von 35 bis 40 % im allgemeinen vertretbar. Unter Berücksichtigung der Tatsachen, daß bis zur Verlegung des Wohnsitzes an den Ort der Ordination eine größere Wegstrecke zwischen Ordination und Wohnsitz habe zurückgelegt werden müssen und im Rahmen des Kontaktlinsenhandels die Notwendigkeit vereinzelter Fahrten, z.B. zu den Kontaktlinsenherstellern, sich nicht zur Gänze habe ausschließen lassen, werde einer Erhöhung des auf die betriebliche Nutzung entfallenden Anteiles auf 70 % "zugestimmt". Eine weitere Erhöhung auf 80 % könne nicht vorgenommen werden, weil insbesondere hinsichtlich der Ausführungen des Beschwerdeführers zum Umfang der zusätzlichen Fahrten für die Arbeit mit den Kontaktlinsen Zweifel bestünden; der Verkauf und die Anpassung von Kontaktlinsen werde

"bekanntlich" in den Ordinationsräumen abgewickelt und es seien damit grundsäztlich keine Fahrten verbunden. Auch seien bei Augenfachärzten Patientenbesuche eher die Ausnahme. Zur VIDEOANLAGE (Auswirkungen auf die Vorsteuer- und Gewinnermittlung 1986) führte die belangte Behörde aus, Aufwendungen für Wirtschaftsgüter, die ihrer Natur nach in der Regel der Befriedigung privater Bedürfnisse dienten, seien als nicht abzugsfähige Aufwendungen der Lebensführung zu behandeln, bei denen eine Aufteilung in beruflichen und privaten Nutzungsanteil zu unterbleiben habe. Eine Abzugsfähigkeit bestünde nur dann, wenn das betreffende Wirtschaftsgut ausschließlich oder nahezu ausschließlich (zumindest zu 90 %) beruflich verwendet werde. Trotz der vom Beschwerdeführer dargestellten betrieblichen Nutzung der strittigen Videokombination (TV-Gerät und Videorecorder) sei eine private Mitnutzung aufgrund allgemeiner Lebenserfahrung anzunehmen. Die Gerätekombination habe sich in der Privatwohnung des Beschwerdeführers befunden, dessen Haushalt neben der Ehegattin drei Kinder (11, 8 und 4 Jahre) angehörten. Es könne als allgemein bekannt angesehen werden, daß die Programmwünsche einzelner Familienmitglieder, insbesondere von Kindern, sehr häufig stark voneinander abwichen. Es liege daher die Vermutung nahe, daß in den Zeiten der Abwesenheit des Beschwerdeführers oder während seiner Freizeit bei unterschiedlichen Programmwünschen auf das "2. Fernsehgerät" ausgewichen worden sei. Ebenso sei durch das Vorhandensein der zweiten Gerätekombination die Möglichkeit eröffnet worden, während der Verfolgung eines Fernsehfilms auf dem ersten Fernsehgerät und der Aufnahme dieses Films auf dem ersten Videorecorder mit der zweiten Gerätekombination einen weiteren, gleichzeitig laufenden Film auf einem anderen Fernsehkanal aufzunehmen. Weiters werde erst durch das Vorhandensein zweier Videorecorder das Überspielen von Videokassetten ermöglicht. Da in der heutigen Zeit der Konsum von Fernseh- und Videofilmen einen großen Raum in der Freizeitgestaltung einnehme, sei nicht anzunehmen, daß in der fünfköpfigen Familie des Beschwerdeführers die zweite in der privaten Wohnung befindliche Gerätekombination nicht auch privat genutzt worden sei. Zu den REISEKOSTEN 1985 machte die belangte Behörde geltend, daß sich der Aufenthalt des in Indien geborenen Beschwerdeführers vom 7. bis zum 28. Dezember 1985 erstreckt habe. Zu den vom Beschwerdeführer über diesen Aufenthalt gemachten Angaben sei anzumerken, daß sich diese zum Teil nicht in Einklang bringen ließen (so sei in der Einnahmen-Ausgabenrechnung von einer Dauer des "eye-camp" vom 23. bis 25. Dezember, in der Teilnahmebestätigung jedoch vom 20. bis 25. Dezember die Rede) und zum Teil für die Abgabenbehörde in keiner Weise überprüfbar seien (so gebe es keinerlei Nachweise über die Krankenhausbesuche in Agra und Neu-Delhi sowie über die angeblich dreitägige Zugfahrt am Ende der Reise). Im Zusammenhang mit dem Umstand, daß der Beschwerdeführer in Indien geboren sei, müßten "endgültig Zweifel" an der Darstellung des Beschwerdeführers aufkommen. Nach allgemeiner Lebenserfahrung sei es naheliegend bzw. als beinahe zwingend anzunehmen, daß der Beschwerdeführer seinen Aufenthalt in Indien auch dazu benutzt habe, seine Heimatstätte und seine Angehörigen, Freunde und Bekannten zu besuchen. Dies gelte umso mehr, als die Entfernung zwischen Österreich und Indien nicht jederzeitige Besuche der Heimat erlaube und diese auch mit einigen Kosten und Zeitaufwand verbunden seien. Der Berufungssenat könne daher den Aussagen des Beschwerdeführers, wonach er den gesamten Indienaufenthalt letztlich nur dem Besuch des "eye-camp", Krankenhausbesuchen und "Zugfahren" gewidmet habe, keinen Glauben schenken. Anzunehmen sei vielmehr, daß der Beschwerdeführer die Reise auch für private Zwecke genutzt habe. Damit seien die Aufwendungen für Fahrt, Verpflegung und Nächtigung zur Gänze nicht absetzbar (Aufteilungsverbot). Für die beiden REISEN 1986 hätten zwar Kursbestätigungen der Veranstalter, aber kein genaues Reiseprogramm vorgelegt werden können. Die Finanzbehörde sei daher nicht in der Lage gewesen, zu prüfen, ob andere allgemein interessierende Programmpunkte zeitlich gesehen nicht mehr Raum eingenommen hätten, als während der laufenden Berufsausübung regelmäßig zu anderen als beruflichen Betätigungen (Freizeit) verwendet werde. Die ausschließlich betriebliche Veranlassung der beiden Reisen nach Rom und Moskau sei somit nicht ausreichend geklärt, sodaß auch diese für 1986 geltend gemachten Reisespesen nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen gewesen seien.

In der Beschwerde wird Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht. Der Beschwerdeführer erachtet sich in seinem Recht auf richtige Anwendung der einschlägigen umsatz- und einkommensteuerrechtlichen Bestimmungen, insbesondere des § 20 Abs. 1 Z. 2 EStG 1972, sowie auf Durchführung eines gesetzmäßigen finanzbehördlichen Verfahrens verletzt.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und in der Gegenschrift die Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Der Beschwerde fehlt die Geltendmachung eines sich auf die Umsatzsteuer 1985 beziehenden inhaltlichen Vorbringens; die Umsatzsteuer 1985 ist nicht vom Beschwerdepunkt im Sinne des § 41 Abs. 1 VwGG umfaßt. Der Verwaltungsgerichtshof hatte daher auf die Rechtmäßigkeit der Festsetzung der Umsatzsteuer 1985 nicht einzugehen.

1. Kfz-Kosten:

Gemäß § 115 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

Entsprechend dieser amtswegigen Ermittlungspflicht ist es primär Aufgabe der Behörde, durch eine entsprechende Gestaltung des Ermittlungsverfahrens möglichst einwandfreie und nachvollziehbare Entscheidungsgrundlagen zu ermitteln (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 18. Oktober 1982, 3748/80, 81/17/0013, 0014). Auch ein Schätzungsverfahren muß jedenfalls einwandfrei durchgeführt werden (etwa amtswegige Sachverhaltsermittlung bis zur Grenze des Zumutbaren gehend, mit Aufforderung zur Mitwirkung der Partei, Parteiengehör) und die den Prozeß der Schätzung ausmachenden, letztlich zum Schätzungsergebnis führenden Gedanken und Schlußfolgerungen müssen schlüssig, begründet und nachvollziehbar sein (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 1907).

Diesen Anforderungen wird das von der belangten Behörde zur Annahme eines 30 %igen Privatanteiles führende Schätzungsverfahren nicht gerecht. Im angefochtenen Bescheid wird zwar zutreffend ausgeführt, daß das Verhältnis des Privatanteils zur betrieblichen Nutzung nach der Zahl der gefahrenen Kilometer zu ermitteln sei, ein konkretes (zielgerichtetes) Ermittlungsverfahren zur schätzungsweisen Feststellung dieses Kilometerverhältnisses (etwa Versuch zur Ermittlung der Gesamtkilometer und entsprechende Auswertung der zu den betrieblichen Fahrten gemachten Angaben) wurde jedoch nicht durchgeführt. Ausgangspunkt für die von der belangten Behörde durchgeführte Schätzung bot demgegenüber eine nicht weiter nachvollziehbare Annahme eines "im allgemeinen vertretbaren" Privatanteiles von 35 bis 40 %. Die Grundlagen für diese "üblicherweise" Feststellung des Privatanteils wurden weder dem Parteiengehör unterzogen, noch im angefochtenen Bescheid dargelegt. Zudem hat der Beschwerdeführer mehrmals auf seine abweichenden betrieblichen Verhältnisse hingewiesen, ohne daß die Behörde diesem Vorbringen überzeugend entgegengetreten wäre. Der Feststellung des Privatanteiles mit 30 % haften damit wesentliche Verfahrensmängel an.

2. Videoanlage:

Es ist grundsätzlich richtig, daß auch Videoanlagen als typischerweise der Lebensführung dienende Wirtschaftsgüter dem Aufteilungsverbot des § 20 Abs. 1 Z. 2 EStG 1972 unterliegen (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 17. Jänner 1978, 2470/77), sodaß darauf entfallende Aufwendungen bei der Gewinnermittlung zur Gänze nicht abzugsfähig sind und deren Lieferung nach § 12 Abs. 2 Z. 2 lit. a UStG 1972 nicht als für das Unternehmen ausgeführt gilt. Eine andere Betrachtung ist nur dann geboten, wenn feststeht, daß die betreffenden Wirtschaftsgüter ausschließlich oder nahezu ausschließlich betrieblich genutzt werden (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Tz 11 f zu § 20). Eine derartige betriebliche Nutzung hat der Beschwerdeführer behauptet und durch Schilderung seiner betrieblichen Situation (insbesondere zusätzliche Anschaffung im Zusammenhang mit der Trennung von Berufs- und Wohnsitz) zu untermauern versucht. Ohne dieses Vorbringen zu widerlegen, gelangte die belangte Behörde zur Annahme einer offenbar nicht nur ausnahmsweisen privaten Nutzung dieser - zweiten - Videogerätekombination durch Sachverhaltsannahmen und -vermutungen im angefochtenen Bescheid, die jedenfalls dem Parteiengehör im Sinne des § 115 Abs. 2 BAO zu unterziehen gewesen wären. Die diese privaten Nutzungsmöglichkeiten aus technischen und familiären Gründen bestreitenden Ausführungen in der Beschwerde sind damit keine im verwaltungsgerichtlichen Verfahren unzulässige Neuerungen, sondern Hinweise auf der belangten Behörde unterlaufene wesentliche Verfahrensmängel.

3. Reisen:

Kosten für Auslandsreisen eines Steuerpflichtigen sind Aufwendungen der Lebensführung im Sinne des§ 20 Abs. 1 Z. 2 EStG 1972, es sei denn, es liegen die folgenden nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kumulativ zu prüfenden Voraussetzungen vor (vgl. beispielsweise das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 3. Mai 1983, 82/14/0279):

1. Planung und Durchführung der Reise erfolgen entweder im Rahmen einer lehrgangsmäßigen Organisation oder sonst in einer Weise, die die zumindest weitaus überwiegende berufliche Bedingtheit einwandfrei erkennen läßt.

2. Die Reise muß nach Planung und Durchführung dem Abgabenpflichtigen die Möglichkeit bieten, Kenntnisse zu erwerben, die eine einigermaßen konkrete Verwertung in seinem Unternehmen gestatten.

3. Das Reiseprogramm und seine Durchführung müssen derart einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe des Abgabepflichtigen abgestellt sein, daß sie jeglicher Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierter Teilnehmer entbehren.

4. Andere allgemein interessierende Programmpunkte dürfen zeitlich gesehen nicht mehr Raum als jenen einnehmen, der während der laufenden Berufsausübung als Freizeit regelmäßig zu anderen als beruflichen Betätigungen verwendet wird; jedoch gehört der nur zur Gestaltung der Freizeit dienende Aufwand keinesfalls zu den anzuerkennenden Betriebsausgaben.

Die Kosten von Auslandsreisen können als Betriebsausgaben damit nur dann Berücksichtigung finden, wenn die Reisen ausschließlich durch den Betrieb (beruflich) veranlaßt sind und die Möglichkeit eines privaten Reisezweckes nahezu auszuschließen ist. Dabei ist hinsichtlich des Nachweises des (nahezu) ausschließlichen betrieblichen Anlasses ein strenger Maßstab anzulegen, weil bei Auslandsreisen ein Überschneiden mit privaten Interessen besonders naheliegt. So kann beispielsweise eine pauschale Angabe über Arbeitszeiten bei dem an den Nachweis der (nahezu) ausschließlichen betrieblichen Veranlassung von Auslandsreisen anzulegenden strengen Maßstab die geforderten konkreten Angaben über die für die beruflichen Tätigkeiten an den einzelnen Arbeitstagen jeweils aufgewendeten Zeiten nicht ersetzen (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 13. Dezember 1988, 88/14/0002). Da bei der Beurteilung dieser Reisen Sachverhaltselemente von Bedeutung sind, die im Ausland ihre Wurzel haben, besteht eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen bei der Prüfung der Voraussetzungen (vgl. beispielsweise das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 16. November 1993, 93/14/0138). Liegt eine Reise mit Mischprogramm vor, so kommt eine Berücksichtigung von Reisekosten schlechthin nicht in Frage - auch nicht jener Kosten, die anteilig auf einen ausschließlich beruflichen Zwecken gewidmeten Reiseabschnitt entfallen (vgl. z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 21. Oktober 1986, 86/14/0031).

Die Beurteilung der Kosten der INDIENREISE 1985 als Aufwand der privaten Lebensführung durch die belangte Behörde erweist sich als nicht rechtswidrig. Schon die Antragstellung für die Berücksichtigung der Kosten dieser rund dreiwöchigen Reise mit Diäten für lediglich die Zeit der Teilnahme am "eye-camp" und die nachfolgend in Vorhaltsbeantwortungen getätigten Hinweise offenbar auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 4. März 1980, 2334, 2423/79, in dem aus dem Kostenersparnisgedanken heraus die teilweise Anerkennung von nicht unmittelbar beruflich veranlaßten Aufenthaltskosten als möglich erachtet wurde, ließ auf einen "Mischcharakter" der - in den Heimatstaat des Beschwerdeführers führenden - Indienreise schließen. Obwohl dem Beschwerdeführer aus den mehrmaligen Vorhalten (auch aus der Begründung der abweisenden Berufungsvorentscheidung) der Standpunkt der Behörde hinsichtlich der Nichtanerkennung der Kosten für die Indienreise wegen privater Mitveranlassung bekannt sein mußte, beantwortete der Beschwerdeführer den Vorhalt der belangten Behörde vom 5. September 1989, mit dem konkret nach der Verbringung der Zeit vor und nach dem "eye-camp" gefragt wurde, lediglich mit allgemein gehaltenen Hinweisen auf Klinikbesuche, durchgeführte Operationen und Reiseschwierigkeiten. Die Zeit vor allem zwischen Ankunftsdatum in Indien und Beginn des "eye-camp" war damit - entgegen den Ausführungen in der Beschwerdeschrift - keineswegs ausreichend klargelegt, um im Sinne der oben zitierten Rechtsprechung die zumindest weitaus überwiegende berufliche Bedingtheit einwandfrei erkennen zu lassen und die Möglichkeit eines privaten Reisezwecks nahezu auszuschließen. Damit waren die geltend gemachten Kosten für die Indienreise 1985 zur Gänze nicht anzuerkennen.

Zu den REISEKOSTEN 1986 hat die belangte Behörde den Beschwerdeführer ebenfalls um die Vorlage entsprechender Belege und Reiseprogramme ersucht. Die Berufsspezifität und auch die Teilnahme des Beschwerdeführers an den Kongressen in Rom (30. April bis 3. Mai) und Moskau (17. bis 21. November) wird von der belangten Behörde nicht in Frage gestellt und wurde durch die vorgelegten Teilnahmebestätigungen auch belegt. Trotzdem hat die belangte Behörde die Reisekosten nicht als Betriebsausgaben anerkannt, weil kein genaues Reiseprogramm vorgelegt worden sei und die belangte Behörde daher nicht in der Lage gewesen sei, die ausschließliche berufliche Bedingtheit dieser Reisen zu prüfen. Hinsichtlich der Romreise läßt diese Beurteilung keine Rechtswidrigkeit erkennen, weil - trotz

eindeutiger Fragestellung im Vorhalt vom 5. September 1989 - seitens des Beschwerdeführers keinerlei Angaben über den Verlauf und allfällige berufliche Bedingtheit des gesamten Romaufenthaltes (laut der im Aktenvermerk vom 29. März 1990 festgehaltenen Mitteilung des steuerlichen Vertreters des Beschwerdeführers habe die Romreise vom 30. April bis 9. Mai gedauert) gemacht wurden. Anderes gilt für die Kongreßreise nach Moskau. Hier ging die Dauer der Reise vom

16. bis 23. November unter Berücksichtigung der Anreise- und Rückreisetage nicht wesentlich über die Kongreßdauer hinaus, sodaß die allein unter Hinweis auf das fehlende Reiseprogramm erfolgte Nichtanerkennung dieser Reisekosten nicht schlüssig ist.

Wegen der zu den Kfz-Kosten, der Videoanlage und der Moskaureise unterlaufenen Verfahrensmängel war der angefochtene Bescheid daher insgesamt - mit Ausnahme der Umsatzsteuer 1985 - wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG i. V.m. der VerordnungBGBl. Nr. 416/1994.

Schlagworte

Auslandsreise

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1994:1990140211.X00

Im RIS seit

18.01.2001

Zuletzt aktualisiert am

09.09.2009

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at