

TE Vwgh Erkenntnis 1994/7/27 92/13/0175

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 27.07.1994

Index

EStG

001 Verwaltungsrecht allgemein

10/07 Verwaltungsgerichtshof

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

40/01 Verwaltungsverfahren

Norm

AVG §1

BAO §184 Abs1

BAO §184 Abs3

BAO §260 Abs2

BAO §288 Abs1

EStG 1972 §16 Abs1

EStG 1972 §16 Abs1 Z9

EStG 1972 §20

EStG 1972 §20 Abs1 Z1

EStG 1972 §20 Abs1 Z2

EStG 1972 §20 Abs1 Z3

EStG 1972 §28 Abs1 Z1

EStG 1972 §4 Abs4

EStG 1972 §6 Z1

EStG 1972 §7 Abs1

VwGG §42 Abs2 litb

VwGG §42 Abs2 Z2

VwRallg

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Pokorny, Dr. Fellner, Dr. Hargassner und Mag. Heinzl als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Cerne, über die Beschwerde des H in W, vertreten durch Dr. E, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat I, vom 23. September 1991, GZ 6/1-1277/89-09, betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1983 bis 1985, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 12.500,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer ist Steuerberater und Wirtschaftsprüfer. Im Jahre 1988 wurde bei ihm eine abgabenbehördliche Prüfung hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer 1983 bis 1985 sowie Einheitswert des Betriebsvermögens vom 1. Jänner 1983 bis 1986 durchgeführt. Vom Prüfer wurden steuerlich maßgebliche Feststellungen unter anderem hinsichtlich der Aufwendungen für zwei mit einem Wechselkennzeichen betriebene Personenkraftwagen, hinsichtlich der Aufwendungen für ein Einfamilienhaus und eine Mietwohnung, sowie über den Aufwand für mit der Ehegattin unternommene Reisen ins Ausland sowie nach Salzburg getroffen. Schließlich wurde der vom Beschwerdeführer geltend gemachte Verlust aus der Vermietung des Einfamilienhauses Wien, H.-Gasse 10, an seine Ehegattin vom Prüfer nicht anerkannt.

Gegen die „Bescheide aufgrund der Betriebsprüfung für die Jahre 1983 bis 1985, insbesondere Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 1983 - 1985“ erhob der Beschwerdeführer Berufung. Nach Übermittlung einer Stellungnahme des Prüfers gab der Beschwerdeführer am 13. November 1989 eine die Berufung ergänzende Gegenäußerung ab.

Die belangte Behörde teilte dem Beschwerdeführer in einem Schreiben vom 22. August 1991 die für die Ermittlung der AfA des Gebäudes H.-Gasse 10 maßgeblichen Vergleichswerte unbebauter Grundstücke mit. Ein weiterer Vorhalt der belangten Behörde betreffend weitere Streitpunkte wurde dem Beschwerdeführer am 13. September 1991 persönlich übergeben. Am 18. September 1991 brachte der Beschwerdeführer einen die Berufung ergänzenden weiteren Schriftsatz ein.

Nach der am 19. September 1991 antragsgemäß durchgeführten mündlichen Verhandlung wurde der Berufung mit dem in Beschwerde gezogenen Bescheid hinsichtlich Einkommensteuer 1983 teilweise stattgegeben; ansonsten wurde die Berufung hinsichtlich Umsatzsteuer 1983 bis 1985 und Einkommensteuer 1984 und 1985 als unbegründet abgewiesen. Die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 1984 und Einkommensteuer 1983 bis 1985 wurden abgeändert.

In der vom Verfassungsgerichtshof nach Ablehnung ihrer Behandlung an den Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung abgetretenen Beschwerde gegen diesen Bescheid (Beschluß des Verfassungsgerichtshofes vom 15. Juni 1992, B 1347/91-3) werden dessen inhaltliche Rechtswidrigkeit sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht.

Die belangte Behörde erstattete eine Gegenschrift und legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor.

In einer Replik auf die Gegenschrift machte der Beschwerdeführer Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides infolge Unzuständigkeit der belangten Behörde geltend.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

1. Unzuständigkeit der belangten Behörde

Liegt einem Bescheid, welcher nach seinem äußeren Erscheinungsbild intendiert, einem Kollegialorgan zugerechnet zu werden, kein entsprechender Beschluß dieses Organes zugrunde, dann ist der Bescheid so zu betrachten, als ob er von einer unzuständigen Behörde erlassen worden wäre (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 12. Juni 1991, 90/13/0028, mit weiteren Hinweisen).

Die Unzuständigkeit der belangten Behörde führt im verwaltungsgerichtlichen Verfahren gemäß § 42 Abs. 2 Z. 2 VwGG auch dann, wenn sie vom Beschwerdeführer nicht (rechtzeitig) geltend gemacht wurde, zur Aufhebung des angefochtenen Bescheides.

In der vom Beschwerdeführer eingebrachten Äußerung zur Gegenschrift der belangten Behörde wird von ihm die Unzuständigkeit der belangten Behörde geltend gemacht. Begründet wird dieser Vorwurf damit, daß dem bekämpften Bescheid Berechnungsblätter beigefügt seien, welche im Zeitpunkt der Beratung und Beschlußfassung durch den Berufungssenat noch nicht vorgelegen seien.

Die belangte Behörde hält dem entgegen, daß die Berechnungen im Zeitpunkt der Beschußfassung durch den Berufungssenat im Konzept vorgelegen seien. Die der Berufungsentscheidung angeschlossenen Berechnungsblätter stellten lediglich die Reinschrift dar. Die Berechnungen seien „auf Schmierzettel“ geschrieben worden, die für die Erstellung der Eingabebögen gedient hätten.

Entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers stellt der bloße Umstand, daß die einen Bestandteil der schriftlichen Ausfertigung des angefochtenen Bescheides bildenden Berechnungen automationsunterstützt erstellt wurden, keinerlei Hinweis auf ein Unterbleiben der Beschußfassung über den Inhalt dieser Berechnungsblätter dar. In gleicher Weise wurde auch die Reinschrift der sonstigen Teile der schriftlichen Bescheidausfertigung naturgemäß erst nach der darüber erfolgten Beschußfassung ausgefertigt. Aus der nachträglichen Erstellung der Reinschrift der schriftlichen Ausfertigung in ihrem gesamten Umfang kann keinesfalls der Schluß gezogen werden, ihr Inhalt sei durch den Beschuß des Kollegialorgans nicht gedeckt. Eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides infolge Unzuständigkeit der belangten Behörde liegt somit nicht vor.

2. Höhe der Kraftfahrzeugkosten

Zu den Kraftfahrzeugkosten ist im Prüfungsbericht ausgeführt, der Beschwerdeführer benutze betrieblich zwei Personenkraftwagen - einen der Type Subaru und einen der Type Porsche - mit Wechselkennzeichen. Die Betriebskosten beider Fahrzeuge seien bisher zur Gänze „abgeschrieben“ worden. Nur hinsichtlich des PKW der Type Subaru seien Beträge an AfA geltend gemacht worden, nicht jedoch hinsichtlich des PKW der Type Porsche. Privatanteile an den Kraftfahrzeugkosten seien nicht ermittelt worden. Fahrtenbücher seien nicht geführt worden. Der Prüfer schätzte den Privatanteil an den Fahrzeugkosten mit 20 % und rechnete aus dem Titel eines Privatanteiles sowie unter Berücksichtigung eines „repräsentativen Anteils“ der Betriebskosten des PKW Porsche dem Gewinn für 1983 und 1984 je S 20.000,-- und für 1985 S 3.000,-- zu.

In der Berufung wurde dazu geltend gemacht, der Prüfer habe zwar die AfA des PKW Porsche anerkannt, jedoch im Aufwand nicht berücksichtigt. Der Berufung war folgende Aufstellung angeschlossen:

„KFZ-Spesen lt. Erklärung

1983

1984

1985

Instandhaltung, Benzin

119.305,98

101.170,80

70.303,56

Steuermarken, ÖAMTC, Garage

2.880,--

18.207,--

18.934,--

Versicherung

0,--

27.734,70

36.144,70

Afa KFZ Subaru

18.188,--

18.188,--

18.188,--

bisher abgesetzt

140.373,98

165.300,50

143.570,26

Afa Porsche lt. BP TZ 13

74.286,--

74.286,--

74.286,--

Gesamt KFZ-Aufwand inkl. Afa

214.659,98

239.586,50

217.856,26

- 10 % Luxustangente

21.465,99

23.958,60

21.785,62

Privatanteil lt. BP

20.000,--

20.000,--

3.000,--

KFZ-Kosten absetzbar

173.193,99

195.627,90

193.070,64

In einer Stellungnahme zur Berufung berichtigte der Prüfer seine im Prüfungsbericht festgelegte Auffassung. Er stellte dabei zunächst den tatsächlichen Anschaffungskosten des PKW Porsche von S 520.000,-- die seiner Meinung nach angemessenen Kosten eines Personenkraftwagens im Betrag von S 350.000,--, das sind 67 % der Anschaffungskosten, gegenüber. Von den auf diesen PKW entfallenden „Betriebskosten“ seien nach nunmehriger Ansicht des Prüfers 67 % zuzüglich einer AfA im Betrag von je S 50.000,-- für die drei Streitjahre anzuerkennen. Unter Berücksichtigung des Aufwandes für den PKW Subaru und nach Abzug eines Privatanteiles von insgesamt 20 % der gesamten PKW-Aufwendungen gelangte der Prüfer zu Gewinnzurechnungen gegenüber den erklärten Aufwendungen von S 10.000,-- für 1983, von S 20.500,-- für 1984 und von S 12.500,-- für 1985.

In einer Eingabe vom 13. November 1989 machte der Beschwerdeführer unter Bezugnahme auf die Stellungnahme des Prüfers geltend, im seinerzeitigen Anschaffungspreis für den Porsche 928 sei eine Sicherheitsausstattung von mindestens S 50.000,-- enthalten gewesen. Weiters seien die Ausstattung mit Fensterhebern, verstellbarem Außenspiegel und Servolenkung serienmäßig enthalten gewesen, was nochmals S 50.000,-- ausmache. Weiters wurde ausgeführt, im Kraftfahrzeugaufwand seien solche Spesen enthalten, die mit der Kategorie des verwendeten Fahrzeuges in keinerlei Zusammenhang stünden wie z. B. solche für Garagierung, ÖAMTC, Parkgebühren u.ä. Überdies seien vom Beschwerdeführer bei Erstellung seiner Honorarnoten nicht unerhebliche Beträge für Kilometergelder vereinnahmt worden. Diese Einnahmen seien zweifellos von den getätigten Ausgaben auszuscheiden und dann erst ein allfälliger Privatanteil in Rechnung zu stellen.

Im angefochtenen Bescheid wurde von der belangten Behörde die Auffassung vertreten, mit dem Ansatz eines

„abzugsfähigen Wertes“ von S 350.000,-- sei den Kosten für besondere Sicherheitsausstattung ohnedies Rechnung getragen worden. Die Mehraufwendungen für Servolenkung, Außenspiegel und Fensterheber stellten keine Kosten für besondere Sicherheitseinrichtungen oder für Wirtschaftlichkeit dar. Im Verhältnis zwischen Anschaffungskosten und abzugsfähigem Wert seien auch die Betriebskosten des PKW Porsche in einen abzugsfähigen und einen nichtabzugsfähigen Teil aufzuteilen. Die belangte Behörde setzte demnach die Kraftfahrzeugaufwendungen der Stellungnahme des Prüfers zur Berufung folgend fest.

Nach ständiger Rechtsprechung erweist sich ein teurer PKW nicht nur als das gegenüber billigeren Fahrzeugen sicherere, sondern im Regelfall auch als repräsentatives Kraftfahrzeug; im Hinblick auf das Abzugsverbot des § 20 EStG 1972 in der für die Streitjahre geltenden Fassung kann dabei der auf die Repräsentation entfallende Teil der PKW-Aufwendungen nicht als Betriebsausgabe anerkannt werden (vgl. insbesondere die beiden Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes je vom 17. Jänner 1989, 88/14/0013, und 88/14/0123). Ein solcher Anteil des Repräsentationsaufwandes an den PKW-Kosten kann dabei von der Abgabenbehörde nur im Schätzungswege unter Bedachtnahme auf die Bestimmungen des § 184 BAO ermittelt werden. Wenn die belangte Behörde bei dieser Schätzung der Anschaffungskosten eines dem Betrieb des Beschwerdeführers gerecht werdenden Personenkraftwagens - bezogen auf ein Anschaffungsjahr 1981 - von einem Betrag in Höhe von S 350.000,-- ausgegangen ist, hat sie dabei alle in Betracht zu ziehenden Umstände ausreichend berücksichtigt.

Dem Einwand des Beschwerdeführers, im Anschaffungspreis seien Sonderausstattungen enthalten, die der Verkehrssicherheit dienten und daher nicht einzubeziehen seien, ist entgegenzuhalten, daß die diesbezüglichen Behauptungen über Sicherheitseinrichtungen des in Rede stehenden Sportmodells weder im Verwaltungsverfahren noch in der Beschwerde näher ausgeführt sind. Die in der Eingabe vom 13. November 1989 angeführten Sonderausstattungen stellen jedenfalls keine Sicherheitseinrichtungen dar. Überdies trug im Jahre 1981 ein Kraftfahrzeug der Preiskategorie von (netto) S 350.000,-- den Anforderungen der Sicherheit ausreichend Rechnung.

Entgegen den Ausführungen in der Beschwerde hat die belangte Behörde sich im angefochtenen Bescheid sehr wohl mit dem Vorbringen des Beschwerdeführers in der Eingabe vom 13. November 1989 auseinandergesetzt.

Der Beschwerdeführer ist aber im Ergebnis im Recht, wenn er sich dagegen wendet, daß die belangte Behörde die Aufwendungen für den Betrieb des PKW Porsche im gleichen Ausmaß kürzte wie die Anschaffungskosten dafür. Es trifft zwar zu, daß auch ein Teil dieser Kraftfahrzeugkosten als „Folgekosten“ der Haltung eines teuren Kraftfahrzeugs angesehen werden kann (vgl. den dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 21. Oktober 1986, 84/14/0054, zugrunde liegenden Sachverhalt); es erscheint aber nicht schlüssig, die Folgekosten nach dem Verhältnis zwischen einem Kraftfahrzeug einer allfälligen Luxusklasse und einem dem Betrieb entsprechenden Fahrzeug zu bemessen. Kann dabei nicht davon ausgegangen werden, daß der Treibstoffverbrauch bei einem luxuriös ausgestatteten Kraftfahrzeug überproportional hoch sein soll, so wird vom Beschwerdeführer zu Recht gerügt, daß bei der Vorgangsweise der belangten Behörde auch Teile von Fixkosten, die für jedes Kraftfahrzeug - bzw. im Beschwerdefall (auch) für das zweite mit dem Wechselkennzeichen versehene Fahrzeug - anfallen, nur im Verhältnis zwischen tatsächlichen Anschaffungskosten des PKW Porsche und dem fiktiven Anschaffungspreis von S 350.000,-- anerkannt wurden. Damit hat die belangte Behörde aber Aufwendungen als Repräsentationsaufwendungen angesehen, denen ein solcher Charakter nicht zuzurechnen ist. Sie hat damit den angefochtenen Bescheid mit einer inhaltlichen Rechtswidrigkeit belastet.

Soweit sich der Beschwerdeführer schließlich gegen die Ermittlung des Privatanteiles an den Kraftfahrzeugkosten wendet, ist aus verfahrensökonomischen Gründen folgendes festzustellen: Der Beschwerdeführer hat in den Streitjahren kein Fahrtenbuch geführt. Die belangte Behörde hatte den betrieblich veranlaßten Teil der Kraftfahrzeugkosten daher gemäß § 184 BAO zu schätzen. Das Begehr des Beschwerdeführers, bei der Ermittlung des betrieblichen Teiles der Kraftfahrzeugkosten zunächst bestimmte Teile der Fahrten - die der Erzielung bestimmter Einnahmen (gemeint offenkundig Sachverständigenhonorare) unmittelbar zugeordnet werden können - als zur Gänze betrieblich veranlaßt auszuscheiden und sodann vom Rest die Schätzung vorzunehmen, weist auf keine geeignete Schätzungsmethode hin. Die durch Sachverständigenhonorare veranlaßten Fahrten stehen in keinem logischen Zusammenhang mit der Gesamtzahl der betrieblichen und privat veranlaßten Fahrten. Die vom Beschwerdeführer begehrte Schätzungsmethode entbehrt daher einer inneren Schlüssigkeit.

Nach den Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht diente dem Beschwerdeführer ein Einfamilienhaus in Wien, A.Z. 84, bis Ende 1984 als Privatwohnung. Von den Betriebskosten (Energiekosten und Versicherungen) sowie von den Aufwendungen für den dort unterhaltenen Telefonanschluß waren vom Beschwerdeführer 50 % als Betriebsausgaben geltend gemacht worden. Vom Prüfer wurden diese Aufwendungen als Kosten der Lebensführung behandelt. Lediglich 25 % der Telefonkosten wurden als Betriebsausgaben anerkannt.

Weiters wurde vom Prüfer festgestellt, daß der Beschwerdeführer in der Zeit von November 1983 bis April 1984 eine kleine Wohnung in der W.-Gasse in der Nähe der Kanzlei gemietet hatte, wobei die Aufwendungen vom Beschwerdeführer zur Gänze als Betriebsausgaben geltend gemacht worden waren. Der Prüfer anerkannte demgegenüber nur die Hälfte des Aufwandes als Betriebsaufwand, weil er in diesem Umfang auf einen ausschließlich als Arbeitsraum genutzten Teil der Wohnung entfiel.

In der Berufung wurde dazu ausgeführt, es sei im Haus A.Z. 84 ein Arbeitszimmer eingerichtet gewesen, weshalb „anteilige Spesen“ für das Arbeitszimmer verrechnet worden seien.

Es treffe zwar zu, daß der Beschwerdeführer dem Prüfer gegenüber angegeben habe, die Wohnung in der W.-Gasse zur Entspannung benutzt zu haben. Wenn im Büro die Belastung durch Telephonate und Anfragen der Mitarbeiter zu stark gewesen sei, habe er sich in diese Wohnung zurückgezogen, um wichtige Arbeiten zu erledigen. Das Mietverhältnis sei nicht verlängert worden, weil er nach einer entsprechenden Aufarbeitung wieder normal im Büro habe arbeiten können.

In der Eingabe vom 13. November 1989 wurde hiezu ausgeführt, das Haus A.Z. 84 habe eine Nutzfläche von ca. 120 m² aufgewiesen. Der Beschwerdeführer habe darin ein Arbeitszimmer eingerichtet, weil er auf Grund der starken Arbeitsbelastung im Büro und auch bei den Gerichten Arbeit nach Hause mitgenommen habe. Er habe sich häufig zu Hause auf Hauptverhandlungen vorbereiten müssen. Im Jahre 1983 habe der Beschwerdeführer allein im W.-Verfahren beim Landesgericht Eisenstadt 27 Verhandlungstage absolviert. Daneben sei er noch bei 20 - 30 anderen Verhandlungen gewesen.

Die nur aus einem Raum bestehende Wohnung in der W.-Gasse habe der Beschwerdeführer als Ausweicharbeitsplatz angemietet. Da sich die Regelung nicht bewährt hatte, habe er den Mietvertrag nicht verlängert. Er hätte auch die Absicht gehabt, die Wohnung als zusätzliches Raumpotential für Betriebsprüfungen zu verwenden, weil in der Kanzlei Platzmangel geherrscht habe.

In der angefochtenen Entscheidung vertrat die belangte Behörde die Auffassung, es habe sich bei den Aufwendungen für das Haus A.Z. 84 um solche gehandelt, die beim Beschwerdeführer jedenfalls angefallen wären. Es seien in den Streitjahren auch keine Einrichtungsgegenstände (gemeint: für ein Arbeitszimmer) angeschafft bzw. „abgeschrieben“ worden.

Hinsichtlich der Wohnung W.-Gasse wurde ausgeführt, der Beschwerdeführer habe nicht dargetan, wie die Wohnung eingerichtet gewesen sei. Der Umstand, daß der Beschwerdeführer keine AfA von Einrichtungsgegenständen geltend gemacht habe, spreche gegen die ausschließliche betriebliche Nutzung. Überdies könne die Absicht allein, einen Raum betrieblich - hier zur Überlassung an Betriebsprüfer - zu nutzen, die betriebliche Notwendigkeit nicht begründen.

Nach ständiger Rechtsprechung sind die anteilig auf ein Arbeitszimmer in der Wohnung des Steuerpflichtigen entfallenden Aufwendungen nur dann steuerlich absetzbar, wenn die ausgeübte Tätigkeit ein ausschließlich beruflichen Zwecken dienendes Arbeitszimmer unbedingt erforderlich macht und wenn auch tatsächlich ein Raum entsprechend eingerichtet und genutzt wird (vgl. z.B. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes je vom 21. Juli 1993, 91/13/0085, und 92/13/0177, mit weiterem Hinweis). Der Beschwerdeführer hat im Abgabenverfahren eingehend begründet, warum seiner Auffassung nach das von ihm behauptete Arbeitszimmer in seinem Privathaus in Wien, A.Z. 84, für berufliche Zwecke unbedingt erforderlich gewesen ist. Mit diesem Vorbringen hat sich die belangte Behörde aber in keiner Weise auseinandergesetzt, sodaß der angefochtene Bescheid in diesem Beschwerdepunkt einer Nachprüfung entzogen ist. Die belangte Behörde hat darüberhinaus Verfahrensvorschriften auch deswegen verletzt, weil sie keinen Versuch unternommen hat, die tatsächliche Einrichtung und Nutzung des strittigen Raumes - ungeachtet des Umstandes, daß jedenfalls ein Augenschein infolge zwischenzeitiger Vermietung der „Wohnung“ nicht mehr durchgeführt werden konnte - zumindest durch Befragung des Beschwerdeführers zu erheben. Aus verfahrensökonomischen Gründen wird dabei darauf verwiesen, daß bei Vorliegen der angeführten Voraussetzungen für die Absetzbarkeit des Arbeitszimmers die in Rede stehenden Aufwendungen regelmäßig nach dem Verhältnis

zwischen der Nutzfläche der gesamten Wohnung und der - aus den Akten nicht ersichtlichen - Nutzfläche des Arbeitszimmers zu ermitteln sein werden.

Wie überdies vom Beschwerdeführer zu Recht festgestellt wird, kann aus dem Umstand, daß hinsichtlich der ab 1985 bewohnten Wohnung in der H.-Gasse keine Aufwendungen für ein Arbeitszimmer geltend gemacht worden sind, nicht der Schluß gezogen werden, eine betriebliche Notwendigkeit des Arbeitszimmers in der A.Z. 84 sei nicht gegeben gewesen. Auch der Umstand, daß kein Aufwand für Einrichtungsgegenstände geltend gemacht worden ist, stellt für sich betrachtet keinen schlüssigen Hinweis auf die Notwendigkeit eines Arbeitszimmers bzw. seine tatsächliche Einrichtung dar.

Damit ergibt sich aber, daß auch die Begründung der belangten Behörde für die steuerliche Behandlung der Wohnung in der W.-Gasse (in der unmittelbaren Nähe der Kanzleiräumlichkeiten) nicht schlüssig ist. Auch hinsichtlich dieser Wohnung hat sich die belangte Behörde mit dem Berufungsvorbringen nicht ausreichend auseinandergesetzt. Wenn dabei die Absicht des Beschwerdeführers als Steuerberater, die Wohnung für die Vornahme von Betriebsprüfungen zu verwenden, kurze Zeit später wieder fallen gelassen wird, so steht dies der betrieblichen Veranlassung der Aufwendungen nicht grundsätzlich entgegen. Ein weiterer Verfahrensmangel ist dabei darin gelegen, daß die belangte Behörde die unterschiedlichen Sachverhaltsangaben zwischen Betriebsprüfer und Beschwerdeführer nicht aufgeklärt hat. So hat der Prüfer ja die betriebliche Veranlassung eines „Arbeitszimmers“ in dieser Wohnung und damit die Hälfte der Aufwendungen anerkannt; demgegenüber hat der Beschwerdeführer behauptet, die Wohnung habe überhaupt nur aus einem Zimmer bestanden. Die belangte Behörde hat zwar - wie ausgeführt mit unzureichender Begründung - die Auffassung vertreten, die Wohnung sei nicht betrieblich veranlaßt, hat aber dennoch die vom Prüfer vorgenommene Anerkennung der Hälfte des Aufwandes im angefochtenen Bescheid bestätigt.

4. Reisekosten

Nach den Feststellungen im Betriebsprüfungsbericht sei bewährten Angestellten anlässlich von Dienstjubiläen jeweils der Aufwand für eine Flugreise (nach Rom, Paris und London) zugewendet worden. Die Arbeitnehmer seien jeweils vom Beschwerdeführer und seiner Ehegattin, die auf Grund eines Werkvertrages in der Steuerberatungskanzlei tätig sei, begleitet worden. Die Ehegattin habe seit der Ablegung der Steuerberaterprüfung als Kanzleileiterin auch für die Ausbildung und Weiterbildung der Angestellten gesorgt. Durch die Jubiläumsgeschenke hätte die persönliche Bindung der Angestellten an die Kanzlei gefördert werden sollen. Der Prüfer anerkannte daher die Reiseaufwendungen der Ehegattin als Betriebsausgaben, nicht aber die - 1983 und 1985 angefallenen - Aufwendungen des Beschwerdeführers selbst. Dieser hätte nach seinen eigenen Aussagen durch seine Gutachtertätigkeit mit den Angestellten „weniger Kontakt“ gehabt.

Weiters wurde vom Prüfer ausgeführt, die Ehegattin des Beschwerdeführers habe im Jahre 1984 an einer Begegnung von Funktionären der österreichischen Gesellschaft der Wirtschaftstreuhänder mit Mitgliedern der Italienischen Nationalkammer der Steuerberater in Salzburg teilgenommen. Die Aufwendungen der Ehegattin für die Reise wurden vom Prüfer nicht als Betriebsausgaben anerkannt, weil sie nicht mit dem Betrieb, sondern mit der Tätigkeit für die genannte Gesellschaft im Zusammenhang gestanden seien.

In der Berufung wurde gegen diese Prüfungsfeststellungen eingewendet, der Beschwerdeführer habe neben seiner Tätigkeit als Gutachter selbstverständlich auch Kontakt mit seinen Mitarbeitern, weil er immerhin eine Wirtschaftstreuhandkanzlei beträchtlichen Ausmaßes führe.

Hinsichtlich der Aufwendungen für die Salzburgreise wurde in der Berufung vorgebracht, der Beschwerdeführer selbst spreche (wie seine Ehegattin) italienisch; seine Ehegattin sei deswegen nach Salzburg mitgefahren, um „einen doppelten Kontakt“ mit den italienischen Kollegen zu haben. Auf Grund der Bemühungen der italienischen Industrie in Österreich sei für den Beschwerdeführer der Kontakt äußerst wichtig gewesen. Er habe keinen Auftrag von der ÖGWT - einer berufsständischen Organisation - zur Teilnahme an der Tagung gehabt. Vielmehr habe er aus seinem wirtschaftlichen Interesse daran teilgenommen. Es sei auch der ausdrückliche Wunsch des Präsidenten der ÖGWT gewesen, daß die Ehegattin des Beschwerdeführers an dem Kongreß teilnehme, damit gute berufliche Kontakte zu den italienischen Kollegen geknüpft werden könnten.

In der Stellungnahme des Prüfers zur Berufung wurde zum Sachverhalt ausgeführt, die Salzburger Tagung, die sich über vier Tage erstreckte, habe ein umfangreiches Besichtigungs- und Unterhaltungsprogramm vorgesehen. Von vier

Tagen seien nur drei Stunden mit Vorträgen angeboten worden. Gleichzeitig sei ein Damenprogramm vorgesehen gewesen.

Im angefochtenen Bescheid änderte die belangte Behörde die erstinstanzlichen Bescheide insoweit, als sie weder die Aufwendungen für den Beschwerdeführer selbst noch diejenigen für seine Ehegattin aus Anlaß der Flugreisen sowie der Tagung in Salzburg als Betriebsausgaben anerkannte. Die Begründung des Beschwerdeführers, er habe die Reisen allein wegen der Kontaktpflege mit seinen Mitarbeitern unternommen, reiche für eine betriebliche Veranlassung nicht aus. Die Ehegattin sei keine Angestellte, sondern erhalte auf Grund eines Werkvertrages 20 % des Nettoumsatzes. Es liege daher kein freiwilliger Sozialaufwand vor. Nach dem Reiseprogramm für die Reise nach Salzburg seien nur an zwei Tagen jeweils zwei Stunden für Fachvorträge vorgesehen gewesen. Der weitaus größere Teil der Zeit sei Besichtigungen vorbehalten gewesen. Die Kosten der Reise nach Salzburg seien daher nicht betrieblich veranlaßt.

In der Beschwerde wird vom Beschwerdeführer der strittige Aufwand für diverse Flugreisen - wie schon im Verwaltungsverfahren - als „freiwilliger Sozialaufwand“ bezeichnet. Der Beschwerdeführer übersieht dabei, daß nicht der Aufwand für Dienstnehmer, sondern der für ihn selbst und seine Ehegattin getätigte Aufwand strittig ist. Soweit der Aufwand durch die Reise des Beschwerdeführers selbst veranlaßt ist, ist auf § 20 Abs. 1 Z. 2 EStG 1972 zu verweisen, wonach Aufwendungen für die Lebensführung, welche die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt, auch dann nicht abzugsfähig sind, wenn sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen. Soweit sich Aufwendungen für die Lebensführung und Aufwendungen beruflicher Natur dabei nicht einwandfrei trennen lassen, ist dabei der gesamte Betrag nicht abzugsfähig (vgl. Schubert/Pokorny/Schuch/Quantschnigg, Einkommensteuerhandbuch2, S. 452, und die dort zitierte Rechtsprechung). Die Kosten von Reisen der in Rede stehenden Art, die nicht im Rahmen einer lehrgangsmäßigen Organisation erfolgten, können daher als Betriebsausgaben nur dann abgezogen werden, wenn die Durchführung der Reise in einer Weise erfolgt, die die zumindest überwiegende berufliche Bedingtheit einwandfrei erkennen läßt. Im Beschwerdefall bestand der Zusammenhang mit dem Betrieb des Beschwerdeführers lediglich darin, daß er zusammen mit seiner Ehefrau jeweils einen Dienstnehmer auf einem von ihm anlässlich eines Jubiläums dieses Dienstnehmers zugewendeten Städteflug begleitet hat. Damit hat der Beschwerdeführer aber nicht dargetan, daß die von ihm unternommene Reise überwiegend betrieblich bedingt und ein privater Reisezweck nahezu ausgeschlossen war. Die Aufwendungen für die in Rede stehenden Flugreisen des Beschwerdeführers waren daher vom Abzugsverbot des § 20 EStG 1972 umfaßt.

Bei den Kosten für den Besuch der Tagung mit Vertretern einer italienischen Standesvertretung in Salzburg handelt es sich um typische Repräsentationsaufwendungen, die nach § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1972 vom Abzug ausgeschlossen sind. Wenn auch dem Beschwerdeführer zuzubilligen ist, daß am Besuch dieser mehrtägigen Veranstaltung ein „wirtschaftliches Interesse“ bestanden haben mag, so liegt im Hinblick auf den Veranstaltungsort und das vom Prüfer festgestellte Tagungsprogramm ein weitaus überwiegender beruflicher Zweck des Besuchs dieser gesellschaftlichen Veranstaltung nicht vor. Dabei kommt es entgegen der Meinung des Beschwerdeführers nicht darauf an, ob ihm der Veranstaltungsort und dessen Sehenswürdigkeiten bekannt waren oder nicht. Darin, daß sich dabei die belangte Behörde mit dem Vorbringen über das wirtschaftliche Interesse an der Teilnahme des Beschwerdeführers nicht ausdrücklich auseinandergesetzt hat, ist kein relevanter Verfahrensmangel gelegen, weil die Behörde bei Vermeidung dieses Begründungsmangels zu keinem anderen Bescheid hätte gelangen können.

Aus den genannten Gründen stellen auch die Aufwendungen für die Teilnahme der in einem „Werkverhältnis“ stehenden Ehegattin des Beschwerdeführers an den Flugreisen und der Tagung in Salzburg keine Betriebsausgaben dar, wobei es für die Beurteilung des Streitpunktes dahingestellt bleiben konnte, ob das Vertragsverhältnis der Ehegattin - die als Kanzleileiterin in das Unternehmen des Beschwerdeführers zur Gänze eingegliedert ist - tatsächlich als Werkverhältnis oder aber als Gesellschaftsverhältnis, welcher Art immer, oder als Dienstverhältnis anzusehen ist.

5. Vermietung H.-Gasse 10

Der Beschwerdeführer erwarb am 11. Jänner 1982 ein Einfamilienhaus in Wien 18, H.-Gasse 10, um den Kaufpreis von S 4.000.000,--. Am 21. April 1982 schloß er mit der Republik N. einen Mietvertrag über die Vermietung dieses Einfamilienhauses für die Dauer von drei Jahren ab. Der Mietzins betrug monatlich S 23.000,--. Von der Mieterin wurde der Mietvertrag mit Schreiben vom 12. August 1983 gekündigt. Der Beschwerdeführer vertrat in einer gegen die Republik N. erhobenen Klage vom 13. August 1984 die Auffassung, daß eine vorzeitige Auflösung des auf drei Jahre

abgeschlossenen Mietvertrages nicht zulässig gewesen sei und begehrte die Zahlung der ausständigen Miete. Mit Schriftsatz vom 21. Juni 1985 wurde das Klagebegehren auf weitere ausständige Mieten sowie Erstattung des Aufwandes für die auf ausdrücklichen Wunsch der Mieterin getätigten Investitionen ausgedehnt.

Im Jahre 1984 wurde das in Rede stehende Einfamilienhaus renoviert. Am 8. Jänner 1985 schloß der Beschwerdeführer mit seiner Ehegattin einen Mietvertrag über das Gebäude ab; als Miete wurde ein monatlicher Betrag von S 25.000,-- vereinbart, wovon S 20.000,-- auf das Haus und S 5.000,-- auf Inventar entfielen.

In den Beilagen zur Einkommensteuererklärung für 1984 machte der Beschwerdeführer einen Verlust aus der Vermietung des Einfamilienhauses in Höhe von S 2,690.348,73 geltend, wobei unter Werbungskosten ein im Jahr der Herausgabe geltend gemachter Aufwand für Renovierungsarbeiten in Höhe von S 2,772.898,29 enthalten war.

Für 1985 machte der Beschwerdeführer einen Verlust aus der Vermietung des Einfamilienhauses (an seine Ehefrau) in Höhe von S 416.021,04 geltend; in diesem Jahr war in den Werbungskosten ein Renovierungsaufwand in Höhe von S 533.742,-- enthalten.

Nach Feststellungen des Prüfers betragen die Umbaukosten 1984/1985 einschließlich des vom Beschwerdeführer als Herstellungsaufwand behandelten Aufwandes zusammen

S 4,630.705,--.

Wie im Prüfungsbericht ausgeführt wird, hat der Beschwerdeführer ein Realitätenvermittlungsbüro mit der Vermietung beauftragt, worauf es im August und September 1984 zu drei Besichtigungen durch Interessenten gekommen sei. Vom Beschwerdeführer sei der undatierte Entwurf eines Mietvertrages mit der Amerikanischen Botschaft vorgelegt worden.

Vom Prüfer wurde das Mietverhältnis mit der Ehegattin nicht anerkannt. Weiters vertrat er die Meinung, daß bereits im Jahre 1984 die Absicht, das Einfamilienhaus zu vermieten, aufgegeben worden sei. Für 1984 wurden vom Prüfer lediglich S 50.000,-- als Aufwand zur Beseitigung der während der vorhergehenden Vermietung eingetretenen Beschädigungen anerkannt.

Bei der Ermittlung der AfA hinsichtlich des Streitjahres 1983 bewertete der Prüfer den Grund und Boden mit „S 2.000,-- /m²“. Er verwies dazu erläuternd darauf, laut „Kaufpreisliste“ betrage der Durchschnittspreis für unbebaute Grundstücke S 3.372,--. Unter Berücksichtigung des Vorbringens des Beschwerdeführers vermindere sich der Wert wegen des bebauten Zustandes, wegen der Ecklage und für die nordostseitige Lage um einen Abschlag von 20 %. Es ergebe sich somit ein Preis von „S 2.700,--“.

In der Berufung wurde im Zusammenhang mit der Berechnung der AfA insbesondere gerügt, daß dem Beschwerdeführer die Vergleichsgrundstücke nicht genannt worden seien. Überdies betrage das Grundausmaß nur 701 m².

Hinsichtlich der 1984 angefallenen Renovierungskosten wurde in der Berufung ausgeführt, das Haus sei devastiert verlassen worden, sodaß der Beschwerdeführer umgehend für eine Renovierung habe sorgen müssen. Es habe 1984 auch ein Mietverhältnis - nämlich mit der Botschaft N. - bestanden. Das Mietentgelt sei gerichtlich geltend gemacht worden. Der Beschwerdeführer hätte nicht die Absicht gehabt, das Haus H.-Gasse 10 für sich zu adaptieren, weil es für zwei Personen ja zu groß sei. Die Ehegattin des Beschwerdeführers habe (1985) ein Mietrecht begründen wollen, weil „sie sich ein entsprechendes Nutzungsrecht des Hauses vorbehalten wollte“. Es könne keinen Unterschied machen, ob ein Objekt zu einem angemessenen Preis an einen Familienangehörigen oder einen Familienfremden vermietet werde. „Dies auch dann, wenn Mitbenutzung“ durch den Beschwerdeführer „gegeben“ sei.

In der Stellungnahme des Prüfers wurde unter anderem festgestellt, daß der Beschwerdeführer das Haus H.-Gasse 10 seit Jänner 1985 selbst benutzt habe. Laut Auskunft des Beschwerdeführers sei das ca. im Jahre 1930 errichtete Gebäude durch jahrelange Unterlassung von Investitionen „nicht mehr im Bestzustand“ gewesen.

In einem Schreiben der belannten Behörde vom 22. August 1991 wurden dem Beschwerdeführer drei Vergleichsgrundstücke bekanntgegeben, die für die Ermittlung des Wertes der Grundfläche herangezogen worden waren.

In einer Eingabe vom 18. September 1991 erhab der Beschwerdeführer Einwendungen gegen die Heranziehung eines dieser drei Vergleichsgrundstücke. Außerdem beantragte er die Vertagung der für 19. September 1991 angesetzten mündlichen Berufungsverhandlung „bis zum Vorliegen der zusätzlichen Beweismittel“.

In der angefochtenen Berufungsentscheidung stützte sich die belangte Behörde zur Ermittlung der AfA des Gebäudes H.-Gasse 10 für das Jahr 1983 auf die im Vorhalt vom 22. August 1991 bekanntgegebenen Vergleichsgrundstücke. Dabei setzte sich die belangte Behörde auch mit dem Inhalt der Eingabe vom 18. September 1991 auseinander.

Ausgehend von der Tatsache, daß das gegenständliche Gebäude nach der im Jahre 1984 erfolgten Renovierung ab 1985 vom Beschwerdeführer und seiner Ehefrau bewohnt wurde, bezweifelte die belangte Behörde eine im Jahre 1984 noch vorhandene Absicht des Beschwerdeführers, das Gebäude zu vermieten. Weder die Einschaltung eines einzigen Vermittlungsbüros noch der für die Amerikanische Botschaft bestimmte Vertragsentwurf hätten ein ernsthaftes Bemühen um eine Vermietung dokumentiert. Im Abschluß des Mietvertrages mit der Ehegattin erblickte die belangte Behörde einen Mißbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechts im Sinne des § 22 BAO.

Bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung sind notwendige Aufwendungen, auch wenn sie nicht unmittelbar der Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Mieteinnahmen dienen, sondern nur durch die Tatsache bedingt sind, daß ein Mietobjekt vorhanden ist, als Werbungskosten anzusehen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 4. November 1980, 3235/79). Dementsprechend bewirken Aufwendungen auf das Mietobjekt (einschließlich AfA) auch schon vor der Erzielung von Mieteinnahmen Werbungskosten, weiters aber auch Aufwendungen, die während einer Zeit der Unterbrechung der Einnahmenerzielung anfallen. Auch sie sind Voraussetzung für eine künftige Einnahmenerzielung und dienen ebenso wie die vor der Einnahmenerzielung anfallenden Beträge im Sinne von Werbungskosten der Erwerbung von Einnahmen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 4. November 1980, 3235/79).

Wird jedoch während der Unterbrechung der Einnahmenerzielung der Entschluß gefaßt, das Wohnobjekt nicht weiter zur Einnahmenerzielung zu verwenden, sondern etwa - wie im Beschwerdefall - zur Befriedigung des Wohnbedürfnisses des Steuerpflichtigen selbst zu nutzen, so sind ab diesem Zeitpunkt die Aufwendungen für das Objekt keine Werbungskosten mehr. Auf einen solchen Willensentschluß, der keine beweisbare Tatsache, sondern nur das Ergebnis eines Denkvorganges ist, kann nur aus einem in der Außenwelt in Erscheinung tretenden Sachverhalt geschlossen werden. Soweit dies aus den vorgelegten Verwaltungsakten ersichtlich ist, hat der Beschwerdeführer bis Ende 1984 das Haus A.Z. 84 für seine eigenen Wohnzwecke genutzt; ab Jänner 1985 wurde sodann die eheliche Wohnung in das Haus H.-Gasse 10 verlegt. Die bei einem derartigen Sachverhalt von der belangten Behörde gezogene Folgerung, die Vermietungsabsicht sei bereits vor dem 1. Jänner 1984 (nämlich mit der 1983 erfolgten Räumung des Objektes durch Angehörige der Botschaft der Republik N.) aufgegeben worden, ist nicht schlüssig. Auch die Meinung der Behörde, der Auftrag an „nur ein einziges“ Vermittlungsbüro und die dabei erfolgten Besichtigungen durch drei Interessenten dokumentiere nicht ein ernsthaftes Bemühen, die Liegenschaft zu vermieten, kann nicht zu dem Schluß führen, bereits seit Ende 1983 sei die Vermietungsabsicht aufgegeben worden. Daß nicht bloß die Vermietung unterbrochen, sondern bereits die ernsthafte Absicht zu vermieten aufgegeben worden ist, hätte die belangte Behörde nur aus in der Außenwelt in Erscheinung tretenden Tatsachen erschließen können. Die von der belangten Behörde vorgenommene Beweiswürdigung erweist sich damit aber als mangelhaft, sodaß hinsichtlich des Streitjahres 1984 Verfahrensvorschriften außer acht gelassen wurden, bei deren Einhaltung die belangte Behörde zu einem anderen Bescheid hätte kommen können.

In diesem Zusammenhang wird für das fortzusetzende Verfahren aus verfahrensökonomischen Gründen festgestellt, daß entsprechende Sachverhaltsfeststellungen - insbesondere durch Befragung des Beschwerdeführers und seiner Ehefrau - erforderlich sind, in welchem Zeitpunkt tatsächlich der Entschluß gefaßt worden ist, das Haus H.-Gasse 10 als Ehewohnung zu nutzen. Für diesen Zeitpunkt bietet auch der Zeitpunkt des Abschlusses des Mietvertrages mit der Ehefrau keinen Anhaltspunkt. Erfahrungsgemäß ist vielmehr davon auszugehen, daß sowohl die Vorbereitung des Umzuges in die H.-Gasse 10 als auch die weitere Verwendung der bisherigen Ehewohnung A.Z. 84 entsprechende zeitaufwendige Dispositionen erforderten. Überdies ist dabei auch auf den - aus den Akten nicht ersichtlichen - Zeitpunkt des Abschlusses der Renovierungsarbeiten Bedacht zu nehmen.

Aus verfahrensökonomischen Gründen wird weiters darauf hingewiesen, daß die „Umbaukosten“ des in Rede stehenden Gebäudes mit zusammen S 4,630.705,-- die vom Beschwerdeführer mit S 4.000.000,-- angegebenen Anschaffungskosten bei weitem überstiegen haben. Die belangte Behörde wird somit festzustellen haben, ob und

gegebenenfalls in welchem Umfang es sich dabei um einen nachgeholten Erhaltungsaufwand gehandelt hat, zumal nach den Prüfungsfeststellungen die Erhaltung des Gebäudes von den Vorbesitzern vernachlässigt worden sei (vgl. in diesem Zusammenhang z.B. die hg. Erkenntnisse vom 25. April 1973, 460/72, und vom 14. Februar 1978, 2691/76, 467, 468/77).

Im Gegensatz zum Jahre 1984 hat die belangte Behörde jedoch hinsichtlich des darauffolgenden Jahres 1985 im Ergebnis richtig angenommen, daß das Haus H.-Gasse 10 keine Einkunftsquelle (mehr) darstellt. Aufwendungen für die Wohnung des Steuerpflichtigen sind nämlich typische Haushaltsaufwendungen, die unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z. 1 EStG 1972 fallen. Die vom Beschwerdeführer getätigten Aufwendungen für das von ihm und seiner Ehegattin als Ehewohnung genutzte Haus verlieren dabei den ihrer steuerlichen Berücksichtigung entgegenstehenden Charakter als Kosten der Lebensführung auch nicht deswegen, weil der privaten Nutzung des Hauses durch die Ehegattin zivilrechtlich ein Bestandrechtstitel zugrunde gelegt worden ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 13. Oktober 1993, 93/13/0129, mit weiteren Hinweisen).

Im Zusammenhang mit der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die AfA des Hauses H.-Gasse 10 wird vom Beschwerdeführer gerügt, die belangte Behörde habe dem Antrag um Vertagung der mündlichen Verhandlung nicht entsprochen, wodurch die belangte Behörde nicht feststellen habe können, daß der (von ihr herangezogene) Wert des (Vergleichs) Grundstückes H.-Gasse 22 unrichtig sei. Diese Verfahrensrüge ist unberechtigt, weil der Vertagungsantrag nur allgemein mit der Vornahme der „zusätzlichen Erhebungen“ begründet worden ist. Überdies hat die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid sich mit dem Vorbringen des Beschwerdeführers auseinandergesetzt und ausgeführt, daß auch ohne Berücksichtigung des Vergleichsgrundstückes H.-Gasse 22, aus dem Wert der übrigen Vergleichsgrundstücke auf einen Quadratmeterpreis von (mindestens) S 2.700,-- geschlossen werden könne.

Die Einwendungen betreffend Einheitswert und Vermögensteuer zum 1. Jänner 1983 bis 1986 gehen ins Leere, weil die in Beschwerde gezogene Berufungsentscheidung allein über Umsatz- und Einkommensteuer 1983 bis 1985 abgesprochen hat.

Der angefochtene Bescheid war somit gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit aufzuheben, welcher Aufhebungsgrund gegenüber der darüberhinaus festgestellten Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften im Sinne des § 42 Abs. 2 Z. 3 lit. c VwGG prävaliert.

Als Kosten war der Schriftsatzaufwand gemäß § 48 Abs. 1 Z. 2 VwGG in Verbindung mit Art. I lit. A Z. 1 der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994 zuzusprechen. Stempelgebühren im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof (§ 48 Abs. 1 Z. 1 VwGG) sind demgegenüber nicht angefallen.

Wien,

Schlagworte

Arbeitszimmer Behördenorganisation Kraftfahrzeugkosten (Privatanteil) Verfahrensgrundsätze außerhalb des Anwendungsbereiches des AVG

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1994:1992130175.X00

Im RIS seit

01.02.2021

Zuletzt aktualisiert am

02.02.2021

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