jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1992/11/17 92/14/0150

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 17.11.1992

Index

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

Norm

BAO §115 Abs2;
BAO §184 Abs1;
BAO §21 Abs1;
EStG 1972 §16 Abs1 Z9;
EStG 1972 §20 Abs1 Z2;
EStG 1972 §4 Abs4;
EStG 1972 §4 Abs5;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Schubert und die Hofräte Dr. Hnatek, Dr. Karger, Dr. Baumann und Mag. Heinzl als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Cerne, über die Beschwerde des R in S vertreten durch Dr. M, Rechtsanwalt in L, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich (Berufungssenat I) vom 30. Juni 1992, Zl. 11/4/2-BK/Hö-1991, betreffend Einkommen- und Gewerbesteuer 1988, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 11.600,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen; das Mehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Der Beschwerdeführer betreibt einen Gasthof mit Fremdenbeherbergung. Vom 5. bis 20. November 1988 nahm er mit seiner Ehegattin (die im Betrieb auf Grund der ehelichen Beistandspflicht mitarbeitete) an einer von der Sektion Fremdenverkehr der Kammer der gewerblichen Wirtschaft für Oberösterreich veranstalteten Studienreise "USA-West" teil und machte die Kosten dieser Reise von S 65.739,40 als Betriebsausgaben geltend.

Aus dem der Finanzverwaltung vorgelegenen Reiseprogramm ergab sich folgender Verlauf:

Samstag, 05.11.1988: 05.45 Uhr Treffen der Teilnehmer am

Flughafen Linz-Hörsching

06.55 Uhr Abflug von Linz mit Austrian
Airlines (OS) 435 nach Frankfurt
08.00 Uhr Ankunft in Frankfurt
10.40 Uhr Weiterflug mit Lufthansa
(LH) 450 nach Los Angeles
13.25 Uhr Ankunft in Los Angeles
Transfer zum Hotel "Sheraton Town
House"
Rest des Tages dient der Orientierung
und dem Ausruhen
Übernachtung

Sonntag, 06.11.1988: Amerikanisches Frühstück im Hotel
vormittags: Einladung der California
Restaurant Association zu einem
Einblick in das Restaurantwesen
Südkaliforniens
nachmittags: Fachgespräch mit dem
berühmten österreichischen Küchenchef
W P
Gelegenheit zum Besuch des
"International Market of Festivals &
Exchange of Cultural Events" ("IMOF
88", 2.-8. November 1988)
Übernachtung

Montag, 07.11.1988: Amerikanisches Frühstück im Hotel
anschl.: Kurzseminar im "Anaheim
Visitor and Convention Bureau"
(Anaheim ist die wichtigste
Tagungsstadt Südkaliforniens)
nachmittags: Gespräch mit der
gastronomischen Verwaltung von
Disneyland - Thema: "Massengastronomie
in den USA" mit Besuch
abends: Präsentation des
Oberösterreichangebotes in der Österr.
Fremdenverkehrswerbung, gemeinsam mit
dem Zweigstellenleiter Dir. P K in
Anwesenheit des Klesheim-Absolventen C

B (Generalmanager von Beverly Hilton)
Übernachtung

Dienstag, 08.11.1988: Amerikanisches Frühstück im Hotel
vormittags: "Einkaufszentren als Wegweiser der Zukunft", Besuch einiger führender Einkaufszentren im Raume Los Angeles (z.B. Beverly Center, Century City, Topanga Canyon).
Mittags Weiterfahrt nach Las Vegas,
abends Präsentation "Spielwesen und Gastronomie"
Übernachtung im "Tropicana Hotel"

Mittwoch, 09.11.19988: Amerikanisches Frühstück im Hotel
vormittags: Fachgespräch im "College of Hotel Administration in Las Vegas" (über Einladung von Coca Cola);
anschl.: Weiterfahrt nach Flagstaff,
abends: Beginn der Seminarreihe "Systemgastronomie in den USA" (abg.: "SSG")
Übernachtung in der "Meswick Deluxe Lodge", Grand Canyon

Donnerstag, 10.11.1988: Amerikanisches Frühstück
Weiterfahrt nach Sedona;
Besichtigung der gastronomischen Anlagen ("SSG II") und Fahrt nach Scottsdale/Phoenix
anschl.: "SSG III" Besichtigung der Bodega Center am Scottsdale Boulevard, eine Ansammlung von Restaurants, Quicklunch- und Fast-food-Betrieben;
Übernachtung im "Ramada Valley Hotel", Scottsdale

Freitag, 11.11.1988: Amerikanisches Frühstück im Hotel
anschl.: Fahrt (nach kurzer Stadtrundfahrt in Phoenix) durch die Sonora-Wüste über Yuma nach San Diego;
Übernachtung in der "Blue Seas Lodge

(La Jolla)", San Diego.

Samstag, 12.11.1988: Amerikanisches Frühstück
anschl.: "SSG IV" - "Hotel- und Gaststättengewerbe in University City" (Vorstadt von San Diego)
Empfang im Hotel Intercontinental und Fachgespräch mit der österr. Leitung
Übernachtung in der "Blue Seas Lodge"

Sonntag, 13.11.1988: Amerikanisches Frühstück
anschl.: Fahrt nach Orange Country - Santa Barbara;
"SSG V" - Studium von Betrieben der Systemgastronomie der Ketten "Jack-in-The Box" (Drive-in-Restaurantbetriebe) "In-and-Out-Burger-Baldwin Park", "Carls Junior-Hamburgers", "Rubys" (Balboa) und Franchisesystem
Übernachtung im "Santa Barbara Inn"

Montag, 14.11.1988: Amerikanisches Frühstück im Hotel
anschl.: Weiterfahrt auf der schönsten Strecke der amerikanischen Pazifikküste über Big Sur - Carmel - 17 Mile Drive nach Monterey mit "SSG VI"
abends: Vortrag und Diskussion über "Stadtplanung, Finanzierung und Kapitalanlage in den USA"
Übernachtung im "Hilton Hotel", Monterey

Dienstag, 15.11.1988: Amerikanisches Frühstück im Hotel
anschl.: Ganztägige Besichtigungsfahrt in die "Wine Country" im Napa Valley und Weinseminar mit Sommeliers beim größten Weinbauer Kaliforniens, R M, Oakville, über Vermittlung der Fa. G AG, Wien
Übernachtung im Clarion Inn

Mittwoch, 16.11.1988: Amerikanisches Frühstück im Hotel

anschl.: Fahrt von Napa nach

Sacramento.

In der Hauptstadt Kaliforniens

Fachgespräch über Einladung des

Kalifornischen Hotel- und

Gaststättenvereines und Besichtigung

des neuen Kapitolgebäudes

anschl.: Weiterfahrt nach San

Francisco

Übernachtung im Hotel "Sir Francis

Drake" (Union Square)

Donnerstag, 17.11.1988:

und

Freitag, 18.11.1988: Amerikanisches Frühstück im Hotel

Besichtigung von "Food Courts",

Kooperation von selbständigen

Gastgewerbetreibenden ("SSG VII")

Besichtigung von Neuheiten am

Hotelsektor

Übernachtung im Hotel "Sir Francis

Drake"

Samstag, 19.11.1988: Amerikanisches Frühstück im Hotel

vormittags: Transfer zum Flughafen

Flug von San Francisco nach Los

Angeles

15.30 Uhr: Abflug von Los Angeles nach

Frankfurt mit LH 451

Sonntag, 20.11.1988. 11.20 Uhr Ankunft in Frankfurt

13.10 Uhr Abflug von Frankfurt nach

Linz mit LH 1488

14.15 Uhr Ankunft in Linz

Mit dem im Instanzenzug ergangenen angefochtenen Bescheid versagte die belangte Behörde den Kosten dieser Reise die Anerkennung als Betriebsausgabe, weil nach den im einzelnen dargelegten und untersuchten Kriterien für die Abzugsfähigkeit solcher Reisen nicht gesagt werden könne, daß die Reise des Beschwerdeführers und seiner Ehegattin ausschließlich durch den Betrieb veranlaßt und die Möglichkeit eines privaten Reisezwecks nahezu ausgeschlossen sei.

Hiedurch erachtet sich der Beschwerdeführer in seinen Rechten verletzt. Er beantragt, den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

Die belangte Behörde beantragt in ihrer Gegenschrift die Abweisung der Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Zutreffend gehen beide Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens davon aus, daß Kosten einer Auslandsreise (Studienreise) des Steuerpflichtigen grundsätzlich Aufwendungen für die Lebensführung im Sinne des § 20 Abs. 1 Z. 2 EStG 1972 sind, es sei denn, es liegen folgende Voraussetzungen vor (vgl. insbesondere das hg. Erkenntnis vom 6. Oktober 1976, 1608, 1695/76, Slg. Nr. 5024/F, und Hofstätter-Reichel, Kommentar zur Einkommensteuer, § 16 Abs. 1 allgemein EStG 1972, Seiten 36 ff, § 20 EStG 1972, Seiten 22/5 ff):

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 Abgabepflichtigen 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 interessierte 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.

Zu 1.: Unbestritten ist die Veranstaltung der gegenständlichen Reise durch eine Kammersektion erfolgt. Der belangten Behörde ist zuzustimmen, daß damit die Frage der überwiegend betrieblichen oder privaten Bedingtheit noch nicht entschieden ist. Hiezu hat die belangte Behörde auf ihre Ausführungen zu 2. bis 4. verwiesen.

Zu 2.: Die belangte Behörde hat die Auffassung vertreten, daß die vom Beschwerdeführer angegebenen Einsichten und Anregungen (Essensvorbereitung in Leerzeiten, Vakuumverpackung, schnelle Aufbereitung von Fast-food-Speisen mit Mikrowelle, Einbau von Mini-Bars, TV-Apparaten, Haarfön, Schmink- und Rasierspiegeln in Fremdenzimmern, Gestaltung von Buffets und kalten Platten, Gestaltung des Innenhofes und des Gastgartens) auch bei den Messen für das Hotel- und Gastgewerbe und anderen einschlägigen Veranstaltungen, weiters durch die für die Branche interessanten Publikationen und periodischen Zeitschriften gewonnen werden können. Es sei nicht einsichtig, daß derartige Einsichten und Anregungen nur durch Studienreisen zu erlangen seien.

Mit diesen Ausführungen hat die belangte Behörde die Rechtslage verkannt. Es ist unerheblich, ob die vom Beschwerdeführer erworbenen Kenntnisse auch auf andere Art und Weise hätten gewonnen werden können. Die Finanzverwaltung hat nicht zu prüfen, ob Aufwendungen angemessen oder zweckmäßig sind. Es liegt im Beschwerdefall auch keine Unangemessenheit oder Unüblichkeit vor, die als Indiz für eine private Veranlassung dienen könnte (vgl. das hg. Erkenntnis vom 14. Jänner 1992, 91/14/0178). Im übrigen ist es ohne Bedeutung, in welcher Weise und in welchem Ausmaß sich nach der Reise ein durch sie verursachter Erfolg im Betrieb des Steuerpflichtigen ergeben hat (vgl. neuerlich das Erkenntnis Slg. Nr. 5024/F). Schließlich erlaubt der Titel der Reise ("USA-West") keine Schlüsse auf die Möglichkeit, in der betrieblichen Tätigkeit verwertbare Kenntnisse zu gewinnen. Inwieweit die Umschlagseiten des Programms solche Schlüsse gestatten sollen, ist für den Verwaltungsgerichtshof nicht nachvollziehbar.

Zu 3.: Die belangte Behörde verweist darauf, daß ein Großteil der aufgesuchten Orte und Landschaften auch im aktenkundigen Prospekt über eine Touristenreise eines anderen Veranstalters aufscheine. Die vom Beschwerdeführer unternommene Reise könne nicht als eine nur Vorträge und beruflich interessante Besichtigungen verbindende Busfahrt dargestellt werden, wodurch für Angehörige einer anderen Berufsgruppe keine Motivation zur Teilnahme bestehe. Es sei ein Großteil der touristischen Attraktionen und Sehenswürdigkeiten besucht worden, wie sie auch bei anderen Reisen in den Westen der USA als Programmpunkte aufschienen. Lediglich das Rahmenprogramm sei schwerpunktmäßig auf die Interessen von Angehörigen der Fremdenverkehrs- und Gastronomiebranche abgestimmt gewesen. Die Besichtigung von neuen Einkaufszentren, architektonisch und touristisch interessanten Hotelbauten und von Lokalen der sogenannten Erlebnisgastronomie (mit Einnahme von Mahlzeiten) sei nicht nur für einen einschlägig beruflich interessierten Gastronomen von Interesse. Es könne daher keineswegs behauptet werden, das

Reiseprogramm und seine Durchführung seien so einseitig und ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe des Beschwerdeführers abgestellt gewesen, daß sie jeglicher Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierte Teilnehmer entbehren.

Auch dieser Argumentation vermag sich der Verwaltungsgerichtshof im Ergebnis nicht anzuschließen, wobei er vom vorliegenden Reiseprogramm ausgeht. Daß die Reise tatsächlich anders verlaufen wäre, als im Programm angegeben, wurde von der belangten Behörde nicht festgestellt. Dem Programm und den hiezu im Verwaltungsverfahren gegebenen Erläuterungen des Beschwerdeführers (worin die fachspezifisch bedeutsamen Punkte hervorgehoben wurden) kann nicht entnommen werden, daß - entsprechend dem aktenkundigen Programm eines anderen Reiseveranstalters - ein Großteil der regionalen Tourismusattraktionen besucht wurde. Auch im angefochtenen Bescheid wird nicht näher ausgeführt, worum es sich hiebei im einzelnen handeln soll; die bloße Aufzählung von Ortsnamen reicht hiefür nicht aus. Vom Beschwerdeführer wird in der Beschwerde die Absolvierung von lediglich vier touristischen Programmpunkten (insgesamt zehn Stunden) zugestanden; dem widersprechende Beweismittel liegen nicht vor.

Der Gerichtshof verkennt nicht, daß auch Touristen Einkaufszentren, Gaststätten und Hotels aufsuchen. Er ist aber nicht der Ansicht, daß das vorliegende Reiseprogramm angesichts der Vielzahl der angegebenen Fachveranstaltungen für Fachfremde attraktiv wäre (vgl. demgegenüber das im hg. Erkenntnis vom 6. November 1990, 90/14/0176, behandelte Reiseprogramm). Vielmehr hätte ein an der Fremdenverkehrswirtschaft nicht Interessierter die vom Beschwerdeführer bezahlten Beträge nicht aufgewendet. Indem die belangte Behörde zu einer gegenteiligen Beurteilung gelangte, hat sie neuerlich die Rechtslage verkannt. Die im angefochtenen Bescheid getroffenen Tatsachenfeststellungen erlaubten eine solche Beurteilung jedenfalls nicht.

Zu 4.: Die belangte Behörde hat bei der Ermittlung des zeitlichen Verhältnisses zwischen beruflich und allgemein interessierenden Programmpunkten einerseits vom Beschwerdeführer gemachte Zeitangaben verwertet, andererseits die Zeitdauer von Veranstaltungen geschätzt. Sie ist hiedurch zu einer Gesamtdauer beruflicher Programmpunkte von 59 Stunden 30 Minuten gelangt, was bei Veranschlagung von

13 Aufenthaltstagen pro Tag ca. 4 Stunden 30 Minuten Arbeitszeit ergäbe.

Der Beschwerdeführer rügt, daß ihm zur Schätzung der belangten Behörde kein Parteiengehör gewährt wurde. Er ermittelt in der Beschwerde die Gesamtdauer von Fachveranstaltungen (ohne Reisezeiten) mit 83 Stunden.

Gemäß § 115 Abs. 2 BAO ist den Parteien Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben. Das in dieser Bestimmung zum Ausdruck kommende Recht auf Parteiengehör besteht unter anderem darin, daß dem Abgabepflichtigen Gelegenheit gegeben wird, sich zu Sachverhaltsannahmen der Behörde zu äußern. Dies gilt auch bei Schätzungen (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 22. Jänner 1992, 90/13/0120).

Die belangte Behörde wäre daher verpflichtet gewesen, dem Beschwerdeführer zur Schätzung der Dauer von Veranstaltungen Parteiengehör zu gewähren. Dieser Verfahrensmangel ist aus folgenden Erwägungen wesentlich im Sinne des § 42 Abs. 2 Z. 3 lit. c VwGG:

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dürfen allgemein interessierende Programmpunkte ("Privatzeit") jeweils nicht mehr Raum einnehmen, als jenen, der während der laufenden Berufsausübung als Freizeit regelmäßig zu anderen als beruflichen Betätigungen verwendet wird; hiebei ist auf eine Normalarbeitszeit von durchschnittlich acht Stunden täglich abzustellen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 26. Juni 1990, 89/14/0106, und die dort angeführte Vorjudikatur).

Die belangte Behörde hat nun in ihrer Berechnung die Gesamtdauer der sogenannten Arbeitszeit ermittelt und hieraus einen durchschnittlichen Wert pro Tag errechnet; dies ermöglicht den Ausgleich von Minderzeiten einzelner Tage durch Mehrzeiten anderer Tage. Der Verwaltungsgerichtshof hat gegen eine solche Vorgangsweise jedenfalls so lange keine Bedenken, als eine Reise nicht schlechthin in einen beruflich bedingten und in einen privaten Teil zerfällt (vgl. den dem eben zitierten Erkenntnis vom 26. Juni 1990 zugrunde gelegenen Sachverhalt). Im Beschwerdefall trifft dies nicht zu, nachdem auch die belangte Behörde für sämtliche Aufenthaltstage Arbeitszeiten angesetzt hat. Entgegen ihrer Ansicht kann bei ihrer Berechnungsweise aber die grundsätzliche Arbeitsfreiheit des Wochenendes nicht außer Betracht bleiben, sondern wäre für die steuerliche Anerkennung einer zweiwöchigen Studienreise eine Arbeitszeit von 80 Stunden zu fordern, wie sie bei der vom Beschwerdeführer behaupteten Dauer von 83 Stunden (ohne Reisezeiten)

gegeben wäre. Zu den Ausführungen der belangten Behörde zum diesbezüglichen Beschwerdevorbringen ist zu bemerken, daß Fragen, die im Verwaltungsverfahren hätten erörtert werden müssen, um dem Beschwerdeführer Gelegenheit zur Stellungnahme zu geben, in der Gegenschrift nicht mehr behandelt und dadurch diese Mängel nicht mehr saniert werden können (vgl. Dolp, Die Verwaltungsgerichtsbarkeit, 3. Auflage, Seite 533).

Was die Reisezeiten anlangt, so handelt es sich bei der An- und Abreise (Flüge Österreich-USA-Österreich) um "neutrale" Zeiten; maßgebend für die steuerliche Beurteilung ist die Gestaltung des Aufenthaltes ohne Berücksichtigung der keinen Selbstzweck habenden Interkontinentalflüge. Hinsichtlich der Busreise durch den Westen der USA hält es der Verwaltungsgerichtshof für nicht rechtswidrig, wenn die belangte Behörde an der Darstellung der Rundreise als bloß die Vorträge und Besichtigungen von beruflich interessanten Programmpunkten verbindende Busfahrt gezweifelt hat. Dem Beschwerdeführer gelingt es nicht, verständlich zu machen, daß derart umfangreiche Reisebewegungen lediglich der Verknüpfung der einzelnen "Systemgastronomieseminare" bei gleichzeitiger Vernachlässigung vorhandener Sehenswürdigkeiten dienten. Der belangten Behörde könnte daher nicht entgegengetreten werden, wenn sie den Großteil der Busreisezeiten den "Privatzeiten" zurechnete.

Insgesamt gesehen ist aber nicht auszuschließen, daß die belangte Behörde, hätte sie dem Beschwerdeführer Parteiengehör zu ihren Arbeitszeitannahmen (von zusammen immerhin fast 60 Stunden) gewährt, zu einem anderen Bescheid hätte kommen können.

Was die Mitreise der im Betrieb des Beschwerdeführers mittätigen (im Streitjahr allerdings noch nicht angestellten) Ehegattin betrifft, könnte eine betriebliche Veranlassung - abgesehen von den bisher behandelten Voraussetzungen - nur dann bejaht werden, wenn der Beschwerdeführer unter den gleichen Bedingungen und mit demselben Aufwand auch einen familienfremden Arbeitnehmer auf seine Reise mitgenommen hätte (vgl. wiederum das hg. Erkenntnis Slg. Nr. 5024, sowie das Erkenntnis vom 4. März 1980, 2334, 2423/79). Hierauf gibt es nach der bisherigen Aktenlage keine Hinweise. Es trifft zu, daß die durch die Begleitung des Ehegatten bedingten Mehrkosten regelmäßig in den Bereich der privaten Lebensführung fallen und daher nicht abzugsfähig sind (vgl. auch Hofstätter-Reichel, a. a.O., § 20 EStG 1972, Seiten 17 f).

Die Aufhebung wegen einer inhaltlichen Rechtswidrigkeit geht einer Aufhebung wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften vor (vgl. Dolp, a.a.O., Seite 572). Der angefochtene Bescheid war somit gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung beruht auf den §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 104/1991. Der angefochtene Bescheid war nur einfach vorzulegen, weshalb nur hiefür Stempelgebührenersatz zusteht.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1992:1992140150.X00

Im RIS seit

17.11.1992

Zuletzt aktualisiert am

22.09.2008

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at