

**Gericht**

Verwaltungsgerichtshof

**Entscheidungsdatum**

09.07.1997

**Geschäftszahl**

93/13/0296

**Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Hargassner, Mag. Heinzl und Dr. Fuchs als Richter, im Beisein des Schriftführers DDDr. Jahn, über die Beschwerde des Dr. G, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat V) vom 11. November 1993, Zl 6/3-3139/93-08, betreffend Einkommensteuer 1991, zu Recht erkannt:

**Spruch**

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

**Begründung**

Der Beschwerdeführer, ein rechtskundiger Bediensteter des Bundes, beantragte in seiner Einkommensteuererklärung die Anerkennung diverser Aufwendungen als Werbungskosten, Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastung. Mit dem im Instanzenzug ergangenen Bescheid wurden - soweit dies im verwaltungsgerichtlichen Verfahren relevant ist - Kosten für die Wiederherstellung der Leistungsfähigkeit, für eine zweite Brille sowie für Personenversicherungen nicht als Werbungskosten, sondern zum Teil als außergewöhnliche Belastung, zum Teil als Sonderausgaben innerhalb des Sonderausgabenhöchstbetrages anerkannt. Völlig unberücksichtigt blieben "Sonderabsetzbeträge", welche der Beschwerdeführer deswegen geltend gemacht hatte, weil im Bereich der Hohen Warte im 19. Bezirk Wohnhausanlagen der Gemeinde Wien in wirklicher Grünruhelage bestünden, für welche jemand, der nicht in den Genuß einer derartigen Sozialwohnung komme, auf dem freien Markt pro m<sup>2</sup> mindestens S 180,-- ohne Betriebskosten und Steuern zu bezahlen hätte. Der Beschwerdeführer bezahle für seine Wohnung S 22,--/m<sup>2</sup>, somit ergebe sich eine "Zuwendung von S 158,--/m<sup>2</sup> an die Bewohner der Sozialwohnungen", umgerechnet auf die 56 m<sup>2</sup> des Beschwerdeführers und 12 Monate somit Vermögensvorteile von S 106.176,-- im Jahr. Nachdem seines Wissens diese "Vorteile infolge sehr begünstigter Wohnmöglichkeit in kommunalen Wohnbauten" nicht der Einkommensteuer unterlägen, ziehe sich der Beschwerdeführer den Betrag, um den er "enteignet" werde, ab, "um sein Grundrecht auf Gleichheit aller Staatsbürger vor dem Gesetz zu wahren, und um nicht enteignet zu werden". Auch ein weiterer Betrag von S 6.366,--, welcher durch eine - nach Ansicht des Beschwerdeführers nicht notwendige - Verfahrensordnung des Landesgerichtes für Strafsachen in Wien verursacht worden sei, wurde von der belangten Behörde nicht anerkannt. Zu diesem Betrag hatte der Beschwerdeführer ua ausgeführt, "wenn sich die Republik leisten kann, daß sich ihre Richter ausspinnen", könne davon ausgegangen werden, daß für die anfallenden Kosten genügend Geldmittel vorhanden seien, sodaß dafür nicht die Steuer des Beschwerdeführers herangezogen zu werden bräuchte.

Der Beschwerdeführer beantragt die Aufhebung des angefochtenen Bescheides wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften.

Die belangte Behörde legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor und beantragt in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Der Werbungskostenbegriff des § 16 EStG 1988 ist in mehrfacher Hinsicht zu den nicht abzugsfähigen Ausgaben im Sinne des Einkommensteuerrechts abzugrenzen. Diesbezüglich ist auf § 20 zu verweisen, der die dort aufgezählten Aufwendungen und Ausgaben entweder grundsätzlich nicht oder nur - soweit Aufwendungen

für die Lebensführung auch der beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen förderlich sind - anteilig zum Abzug als Werbungskosten zuläßt, nämlich dann, wenn sich der Teil der Aufwendungen, der auf die ausschließlich berufliche Nutzung entfällt, einwandfrei von den Ausgaben für die private Lebensführung trennen läßt. Ist dies nicht möglich, gehört der Gesamtbetrag derartiger Aufwendungen zu den nicht abzugsfähigen Ausgaben (vgl Hofstätter/Reichel/Fellner/Fuchs/Zorn, Die Einkommensteuer, EStG 1988, § 16 allgemein, Rz 3).

Vor diesem Hintergrund entspricht es dem Gesetz, wenn die belangte Behörde die zur Wiederherstellung der physischen Leistungsfähigkeit als Werbungskosten angesprochenen Aufwendungen (wie sie insbesondere für autogenes Training und durch die Frequentierung von Sporteinrichtungen angefallen sind) sowie die ursprünglich als Sonderausgaben, im Laufe des Berufungsverfahrens aber als Werbungskosten angesprochenen Kosten für Personenversicherungen (Zusatzkrankenversicherung, Unfallversicherung und Lebensversicherung) nicht als Werbungskosten anerkannt hat.

Der Beschwerdeführer betont zwar bei allen diesen Aufwendungen, daß sie der Erwerbung, der Sicherung und Erhaltung seiner Einnahmen dienen, vermag aber nicht aufzuzeigen, daß alle diese Aufwendungen jedenfalls nicht auch der Lebensführung dienen. Besonders deutlich wird dies hinsichtlich der Aufwendungen, bezüglich derer der Beschwerdeführer angibt, daß sie - auch - zur Vermeidung eines "Sterbens vor der Zeit" dienen. Es mag durchaus zutreffen, daß etwa bei ungenügender Bewegung die Leistungsfähigkeit eingeschränkt, ja sogar die Lebenserwartung geringer ist. Dies ändert jedoch nichts daran, daß mit entsprechenden, die Leistungssteigerung fördernden und die Lebenserwartung erhaltenden Maßnahmen - ebenso wie etwa durch die Nahrungsaufnahme - nicht nur das Erwerbsleben, sondern auch das "Privatleben", somit die Lebensführung als solche, betroffen ist. Der Beschwerdeführer behauptet auch nicht, daß sich die geltend gemachten Aufwendungen eindeutig von den Kosten der Lebensführung abgrenzen ließen.

Die umfangreichen, allerdings nur einseitig auf das Erwerbsleben des Beschwerdeführers bezogenen Beschwerdeausführungen sind daher nicht geeignet, eine den Beschwerdeführer in seinen Rechten verletzende Unrichtigkeit bei der Beurteilung der letztlich als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen als Sonderausgaben bzw außergewöhnliche Belastung aufzuzeigen.

Mit dem Beschwerdevorbringen, es sei eine Diskrepanz zwischen mündlich verkündeter Bescheidbegründung und der schriftlichen Ausfertigung (der Berufungsentscheidung) "beachtenswert", wonach "Berufskrankheiten" als Werbungskosten angesehen werden könnten, zeigt der Beschwerdeführer eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides ebenfalls nicht auf. Der Beschwerdeführer räumt in der Beschwerde selbst ein, daß "in der gesamten Steuersache" niemals von Krankheitskosten die Rede gewesen sei, sondern stets von Kosten der Stärkung der physischen Leistungsfähigkeit zum Zweck der Sicherung, Erwerbung und Erhaltung der Einnahmen. War aber im Verfahren nicht einmal von Krankheitskosten die Rede, so hat die belangte Behörde umsoweniger einen Verfahrensmangel zu verantworten, wenn sie im angefochtenen Bescheid den Hinweis unterlassen hat, daß allfällige, in eindeutig feststehendem Zusammenhang mit einer Berufskrankheit angefallene Kosten Werbungskosten darstellen. Die belangte Behörde hatte mangels entsprechenden Sachvorbringens des Beschwerdeführers aber auch keine Veranlassung, zu prüfen, ob die Kosten zur Wiederherstellung der physischen Leistungsfähigkeit solche Kosten einer Berufskrankheit darstellen.

Soweit der Beschwerdeführer mit seinen Beschwerdeausführungen sein Unverständnis am Fehlen einer Wertanpassungsklausel zur Vermeidung einer inflationsbedingten Wertverminderung des im § 18 Abs 3 Z 2 EStG 1988 normierten Höchstbetrages zum Ausdruck bringt, zeigt er damit ebensowenig eine (einfachgesetzliche) Rechtsverletzung durch die belangte Behörde auf, wie mit der Rüge, die belangte Behörde habe entgegen seinem Antrag nicht festgestellt, welchen Wert die seit dem EStG 1972 und "seinem Vorläufer" geschaffenen Sonderausgabenhöchstbeträge "heute" haben müßten. Solche Ermittlungen mußte die belangte Behörde schon deshalb nicht anstellen, weil sie an der nur zulässigen Berücksichtigung von entsprechenden Sonderausgaben bis zu dem im Gesetz normierten Höchstbetrag nichts ändern konnten.

Die verfassungsrechtlichen Bedenken hinsichtlich dieses im Gesetz normierten Höchstbetrages teilt der Gerichtshof schon deshalb nicht, weil der Gesetzgeber ganz allgemein - außer bei einem exzessiven steuerlichen Ergebnis - verfassungsrechtlich nicht dazu verpflichtet ist, Maßnahmen gegen die steuerlich abträglichen Wirkungen von Kaufkraftminderungen vorzusehen (vgl das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 13. Dezember 1982, G 85/77, B 193/77). Ein exzessives steuerliches Ergebnis hat der Beschwerdeführer aber selbst nicht behauptet und ist auch vom Verwaltungsgerichtshof nicht zu erkennen. Die Anregung des Beschwerdeführers, die gesetzliche Norm des § 18 Abs 3 Z 2 lit a erster und zweiter Satz EStG 1988 amtswegig auf ihre Verfassungskonformität im Wege des Art 140 B-VG überprüfen zu lassen, war daher nicht aufzugreifen.

Zu den vom Beschwerdeführer so bezeichneten "Sonderabsetzbeträgen" ist nur darauf hinzuweisen, daß eine Berücksichtigung dieser fiktiven Beträge als außergewöhnliche Belastung nicht in Betracht kommt, weil sie dem Beschwerdeführer tatsächlich nicht erwachsen sind, sondern eben nur fiktiv, im Rahmen einer im übrigen mangels Angabe des Preises pro m<sup>2</sup>, welcher für die angeführten "Sozialwohnungen" im 19. Wiener Gemeindebezirk tatsächlich zu bezahlen ist, nicht nachvollziehbaren Rechenoperation (der Beschwerdeführer zieht nur den Saldo des Preises pro m<sup>2</sup> seiner Wohnung mit einem überdies nicht näher begründeten Preis/m<sup>2</sup> "auf dem freien Markt") ermittelt wurden. Unter welcher in den Raum gestellten "anderen Rechtsnorm" diese Beträge aber rechtens zu berücksichtigen gewesen wären, weiß der Beschwerdeführer selbst nicht aufzuzeigen.

Hinsichtlich des geltend gemachten Betrages von S 6.366,- zeigt der Beschwerdeführer ebenfalls keine Rechtsnorm auf, deren Anwendung eine steuerliche Berücksichtigung des Betrages hätte geboten erscheinen lassen. Um Strafprozeßkosten in einem Verfahren, in welchem der Beschwerdeführer letztlich freigesprochen wurde (vgl Quantschnigg/Schuch, S 1293), behauptet der Beschwerdeführer nicht, sodaß eine Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung auch hier nicht in Betracht kam.

Die Beschwerde erweist sich daher insgesamt als unbegründet, weshalb sie gemäß § 42 Abs 1 VwGG abzuweisen war.

Von der beantragten Verhandlung konnte aus dem Grunde des § 39 Abs 2 Z 6 VwGG abgesehen werden. Die Vorschreibung von Steuern - um ein diesem Zweck dienendes Verfahren handelt es sich im Beschwerdefall - fällt nicht unter Art 6 MRK (vgl VfSlg 8112).

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl Nr 416/1994.