

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

21.02.1996

Geschäftszahl

95/14/0072

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Karger, Dr. Graf, Mag. Heinzl und Dr. Zorn als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Traudtner, über die Beschwerde des F in N, vertreten durch Dr. C, Rechtsanwalt in S, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich (Berufungssenat I) vom 11. November 1994, 5/7/5-BK/Th-1994, betreffend Umsatzsteuer 1989 sowie Einkommensteuer und Gewerbesteuer 1989, 1990 und 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 war von Mai 1988 bis Oktober 1991 als musikalischer Alleinunterhalter in einem Hotel in M. (in Tirol) tätig. In den für das Beschwerdeverfahren relevanten Jahren 1989 bis 1991 erklärte er auf Grund dieser Tätigkeit Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

Anlässlich einer die Jahre 1989 bis 1991 umfassenden Betriebsprüfung wurde festgestellt, daß der Beschwerdeführer schon ab dem ersten Prüfungsjahr (1989) in M. einen Mittelpunkt der Tätigkeit begründet hatte. Diese Tatsache war anlässlich der Veranlagung der Jahre 1990 und 1991 bereits festgestellt worden, weshalb Diäten und daraus resultierende Vorsteuern nicht anerkannt worden waren. Bei der Schlußbesprechung vom 14. September 1993 wurde unter anderem festgehalten, daß auf Grund der glaubhaft gemachten überwiegenden privaten Nutzung des PKW's im Jahr 1991 der PKW-Aufwand im Ausmaß von S 63.000,-- (30 Familienheimfahrten x 525 km x 4) berücksichtigt werde. Die bei der Veranlagung der Jahre 1989 und 1990 als Betriebsausgaben berücksichtigten PKW-Kosten wurden nicht geändert. Die Kürzungen der Diäten und Vorsteuern wurden auch für das Jahr 1989 vorgenommen.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers und erließ im wiederaufgenommenen Verfahren Sachbescheide betreffend Umsatzsteuer 1989 sowie Einkommensteuer und Gewerbesteuer 1989 bis 1991.

In der gegen diese Bescheide erhobenen Berufung machte der Beschwerdeführer geltend, in seinem Fall sei zu berücksichtigen, daß er nur während der jeweiligen Saison in M. musiziert habe und eine Verlängerung des Engagements keinesfalls festgestanden sei. Er habe immer Ausschau gehalten nach allenfalls lukrativeren Angeboten. Es seien daher die Mehrkosten für Verpflegung und getrennte Haushaltsführung in Kauf zu nehmen gewesen. Die täglichen Mehraufwendungen hätten S 200,-- betragen. Nur diese Differenz (1989 S 61.600,--, 1990 S 61.800,-- und 1991 S 56.600,--) würden als Ausgaben geltend gemacht.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab, bestätigte den Bescheid betreffend Umsatzsteuer 1989 und änderte die Bescheide betreffend Einkommensteuer und Gewerbesteuer 1989 bis 1991 zum Nachteil des Beschwerdeführers ab.

In der Begründung ihres Bescheides führte die belangte Behörde - nach Beschreibung des wesentlichen Inhaltes des Abgabeverfahrens in erster Instanz, Wiedergabe der im Berufungsverfahren ergangenen Vorhalte und deren Beantwortung sowie Hinweisen auf Literatur und Rechtsprechung zum Begriff der Reise im Sinne des § 4 Abs. 5 EStG 1988 - aus, es sei unbestritten, daß der Beschwerdeführer seine Tätigkeit als Alleinunterhalter in einem Hotel in M. im Mai 1988 begonnen und diese bis Oktober 1991 ausschließlich dort ausgeübt habe. Während dieses Zeitraumes sei ihm bei seinen Auftraggebern im Personalhaus des Hotels ein möbliertes Zimmer

(mit normalem Standard) unentgeltlich zur Verfügung gestanden. Seine Anwesenheit in M. sei lediglich an freien Tagen und zu Saisonpausen (bis zu maximal 4 Wochen) unterbrochen worden. Die Saisonpausen (etwa vom 10. April bis 10. Mai und vom 30. Oktober bis 10. Dezember jeden Jahres) habe der Beschwerdeführer nicht durchgehend zuhause bei seinen Eltern (in O. in Oberösterreich) verbracht, sondern er habe auch außerhalb der Saison Proben und Instrumentenabstimmungen in M. durchzuführen gehabt.

Durch den nahezu durchgehenden, dreieinhalb Jahre dauernden Aufenthalt in M. habe der Beschwerdeführer dort den Mittelpunkt seiner Tätigkeit begründet, weshalb nach den zitierten Literaturstellen und der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine Reise im Sinne des § 4 Abs. 5 EStG 1988 nicht vorliege. Daß ihm deshalb keine "Diäten" zustünden, habe der Beschwerdeführer selbst nicht bestritten. Die von ihm geltend gemachten Mehrkosten für Verpflegung in der Höhe von S 200,- täglich stellten keinen abzugsfähigen betrieblichen Aufwand dar, sondern seien den nichtabzugsfähigen Aufwendungen für Bekleidung, Ernährung etc. im Sinne des § 20 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 zuzuordnen. Eine andere Vorgangsweise wäre nur bei einer nicht auf persönlichen Gründen beruhenden doppelten Haushaltsführung und allenfalls bei einem Auslandsaufenthalt gerechtfertigt. Der Beschwerdeführer habe auch seit Mai 1988 Gelegenheit gehabt, sich über die günstigsten Verpflegungsmöglichkeiten in M. zu informieren, und daher die Möglichkeit besessen, einen Verpflegungsmehraufwand zu vermeiden, der die Annahme von Betriebsausgaben gerechtfertigt hätte. Höhere Verpflegungskosten in Fremdenverkehrsgebieten führten nicht dazu, daß allen dort Tätigen aus diesem Grund abzugsfähige Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten entstünden.

Die für die Jahre 1989 bis 1991 als "Reiseaufwand" geltend gemachten Beträge seien daher nicht als Betriebsausgaben zu berücksichtigen. Auch die seitens des Finanzamtes für 1990 wegen des ursprünglich für dieses Jahr angenommenen Betriebsbeginnes in M. als Betriebsausgabe anerkannten Verpflegungsmehraufwendungen in Höhe von S 1.963,64 seien nicht anzuerkennen.

Die Feststellung, daß M. in den Streitjahren der einzige Mittelpunkt der Tätigkeit des Beschwerdeführers gewesen sei, habe dieser unwidersprochen gelassen. In der Vorhaltsbeantwortung vom 19. August 1994 habe er bekanntgegeben, daß die Heimfahrten vor allem deshalb erfolgt seien, um die Bankgeschäfte abzuwickeln und Reparaturen an den Instrumenten vornehmen zu lassen. Die Änderung der Zustelladresse und der Bankverbindung wäre dem Beschwerdeführer für die Streitjahre leicht möglich gewesen. Die Gründe für das Unterbleiben seien unwidersprochen im privaten Bereich gelegen. Die Ausübung einer betrieblichen Tätigkeit in O. (in Oberösterreich) sei vom Beschwerdeführer nicht einmal behauptet worden. Außer den Heimfahrten nach O. habe der Beschwerdeführer keine betrieblichen Fahrten behauptet. Aufwendungen für Heimfahrten seien absetzbar, wenn die Voraussetzungen für eine steuerlich anzuerkennende doppelte Haushaltsführung vorliegen. Der Beschwerdeführer sei nicht verheiratet gewesen und es habe auch keine Lebensgemeinschaft bestanden. Er habe über keine eigene Wohnung verfügt. Mangels Vorliegens eines Familienwohnsitzes könne nicht von Familienheimfahrten gesprochen werden. Der Besuch der Eltern sei nicht als Familienheimfahrt zu qualifizieren. Da der Beschwerdeführer glaubhaft machen könne, daß er betrieblich veranlaßte Fahrten mit seinem PKW in seinen Heimatort bzw. Heimatbezirk zum Zwecke der Wartung und Pflege seiner Instrumente, zu einem Tonstudio etc. unternommen habe, werde davon ausgegangen, daß ihm Fahrtkosten entstanden seien. Es würden daher im Schätzungswege zehn Fahrten jährlich anerkannt. Die von der Betriebsprüfung für das Jahr 1991 angenommene überwiegende private Nutzung des PKW's treffe auch für die Jahre 1989 und 1990 zu. Die jährlich anzuerkennenden Beträge an Fahrtkosten beliefen sich auf S 21.000,- (525 Kilometer x S 4,- x 10 Fahrten).

Zur Berufung betreffend Umsatzsteuer 1989 sei auszuführen, daß die "Mehrkosten für Verpflegung" nicht als Betriebskosten anerkannt würden, weshalb die von der Betriebsprüfung vorgenommene Vorsteuerkürzung in Höhe von S 6.720,- zu Recht erfolgt sei.

Gegen diesen Bescheid erhob der Beschwerdeführer zunächst Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof. Dieser lehnte mit Beschluß vom 27. Februar 1995, B 170/95-3, die Behandlung der Beschwerde ab und trat sie dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung ab.

In der an den Verwaltungsgerichtshof gerichteten Beschwerde macht der Beschwerdeführer Rechtswidrigkeit des Inhaltes des angefochtenen Bescheides und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend und beantragt aus diesen Gründen die kostenpflichtige Aufhebung des angefochtenen Bescheides.

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

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die Ausführungen des Beschwerdeführers zum Begriff der Dienstreise im Sinne des § 26 Z. 4 (zweiter Tatbestand) EStG 1988 sind schon deshalb nicht zielführend, weil - worauf die belangte Behörde auf Seite 9 des angefochtenen Bescheides bereits zutreffend hingewiesen hat - dieser Begriff dem Begriff der Reise im Sinne des § 4 Abs. 5 (und des § 16 Abs. 1 Z. 9) EStG 1988 nicht gleichzusetzen ist (siehe Quantschnigg-Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Seite 173; Hofstätter-Reichel, Die Einkommensteuer (EStG 1988), III A, Tz 2 zu § 4 Abs. 5; ferner die in diesen Literaturstellen zitierte hg. Rechtsprechung).

Was die Kosten für die Fahrten zwischen M. und O. anlangt, hat die belangte Behörde ausgeführt, daß die Voraussetzungen für Familienheimfahrten schon mangels eines Familienwohnsitzes nicht gegeben seien (vgl.

zum Begriff des Familienwohnsitzes Quantschnigg-Schuch, a.a.O., Seite 665). Dem tritt der Beschwerdeführer nicht konkret entgegen. Von der Zumutbarkeit der täglichen Rückkehr nach O. ist die belangte Behörde ohnedies nicht ausgegangen, weshalb die Ausführungen zur Unzumutbarkeit ins Leere gehen.

Soweit der Beschwerdeführer in seiner Argumentation die gesellschaftspolitische Bedeutung der Familie ins Spiel bringt, kann seinen Ausführungen schon deshalb nicht gefolgt werden, weil er in den Streitjahren unbestrittenermaßen nicht verheiratet war und auch keine eheähnliche Lebensgemeinschaft bestanden hat. In seinem Fall ist überdies zu beachten, daß die Beibehaltung der Wohnmöglichkeit im Haus seiner Eltern in O. für ihn mit keinerlei Kosten verbunden war, sodaß - bei Vorliegen der Voraussetzungen für eine steuerlich anzuerkennende doppelte Haushaltsführung abzugsfähige - Mehrkosten für doppelte Haushaltsführung nicht anfielen (vgl. Quantschnigg-Schuch, a.a.O., Seite 666).

Der Beschwerdeführer wendet sich gegen die Nichtanerkennung des geltend gemachten Mehraufwandes für Verpflegung in Höhe von S 200,- täglich. Er stützt sich in diesem Zusammenhang auf den Wortlaut des § 4 Abs. 5 EStG 1988 und betont, daß er keine höheren als die sich aus § 26 Z. 4 leg. cit. ergebenden Beträge geltend gemacht habe.

Der Beschwerdeführer übersieht bei diesen Ausführungen, daß Voraussetzung für anzuerkennende Mehraufwendungen im Sinne des § 4 Abs. 5 EStG 1988 deren Verursachung durch ausschließlich betrieblich veranlaßte Reisen ist. Unter Reise im Sinne dieser Gesetzesstelle versteht man eine Entfernung vom Mittelpunkt der betrieblichen Tätigkeit zum Zweck der Verrichtung betrieblicher Obliegenheiten (siehe Quantschnigg-Schuch, a.a.O., Seite 173 und die dort zitierte Rechtsprechung). Im Hinblick auf die unbekämpfte Feststellung betreffend die Dauer der Tätigkeit des Beschwerdeführer als Alleinunterhalter in M. handelte die belangte Behörde nicht rechtswidrig, wenn sie die Auffassung vertreten hat, der Beschwerdeführer habe in den Streitjahren in M. den Mittelpunkt seiner betrieblichen Tätigkeit gehabt. Der Aufwand des Beschwerdeführers in M. steht nach dem Gesagten nicht mit einer durch den Betrieb veranlaßten Reise im Zusammenhang, sodaß er die von ihm als Betriebsausgabe geltend gemachten Beträge für Verpflegungsmehraufwand nicht mit Erfolg auf § 4 Abs. 5 EStG 1988 stützen kann.

Die Verfahrensrüge ist nicht dem Gesetz entsprechend ausgeführt, weil sie nicht erkennen läßt, welche Verfahrensgrundsätze die belangte Behörde verletzt haben soll, welche Beweisaufnahmen der Beschwerdeführer vermißt, welche anders lautenden Sachverhaltsfeststellungen die belangte Behörde hätte treffen müssen und welche Sachverhaltsfeststellungen auf eine unschlüssige Beweiswürdigung zurückzuführen sein sollen.

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

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