jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2005/9/21 2001/13/0241

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 21.09.2005

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;
10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §250 Abs1 lita;
BAO §288 Abs1 litc;
BAO §288 Abs1 litd;
BAO §93 Abs2;
BAO §93 Abs3 lita;
EStG 1988 §16 Abs1 Z6 litc;
EStG 1988 §16 Abs1 Z6;
EStG 1988 §16 Abs1 Z7;
EStG 1988 §16 Abs1;
EStG 1988 §20 Abs1 Z1;
EStG 1988 §20 Abs1 Z2 lita;
EStG 1988 §20 Abs1 Z2 litd idF 1996/201;
EStG 1988 §20 Abs1 Z2;
EStG 1988 §33 Abs5;
VwGG §42 Abs2 Z1;
VwRallg;

Beachte

Serie (erledigt im gleichen Sinn):2004/13/0163 E 21. September 2005

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bernard und die Hofräte Dr. Hargassner, Dr. Fuchs, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Keidel LL.M., über die Beschwerde des MMag. RN in W, vertreten durch Dr. Klaus-Peter Schrammel, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Riemergasse 14, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat II, vom 20. Juni 2001, Zl. RV/271-15/12/2000, betreffend Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren für die Jahre 1994 und 1995 sowie Einkommensteuer für die Jahre 1994 bis 1997, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid, der in seinem Abspruch über die Zurückweisung der Berufung gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren für die Jahre 1994 und 1995 als unangefochten unberührt bleibt, wird im Übrigen wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.172,88 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer ist Berufsmusiker und als solcher Mitglied der Wiener Philharmoniker.

In dieser Eigenschaft bezog er in den Streitjahren Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und in der Form von Lizenzeinkünften Einkünfte aus selbständiger Arbeit. Weitere Einkünfte aus selbständiger Arbeit flossen dem Beschwerdeführer in seiner Eigenschaft als Mitglied eines Kammermusikensembles zu, dessen Sitz mit der Wohnanschrift des Beschwerdeführers angegeben wurde und dessen durch die Mitunternehmerschaft der Ensemblemitglieder erzielten Einkünfte einheitlich und gesondert festgestellt wurden. Darüber hinaus erzielte der Beschwerdeführer in den Streitjahren auch noch Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung durch Vermietung einer Eigentumswohnung in Wien sowie zufolge Zeichnung diverser Beteiligungen (negative) Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

Nach Durchführung einer die Jahre 1994 bis 1997 erfassenden abgabenbehördlichen Prüfung ergingen nach Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren für die Jahre 1994 und 1995 Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1994 bis 1997, deren Bemessungsgrundlagen auf Rechtsansichten der Prüferin beruhten, mit denen der Beschwerdeführer nicht übereinstimmte.

Über die vom Beschwerdeführer gegen die nach Abschluss der abgabenbehördlichen Prüfung ergangenen Bescheide erhobene Berufung entschied die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid mit folgendem Spruch:

"Die Berufung gegen die die Wiederaufnahme des Verfahrens verfügenden Bescheide betreffend Einkommensteuer 1994 und 1995 wird als verspätet zurückgewiesen.

Die Berufung gegen den Bescheid betreffend die Einkommensteuer 1997 vom 9.8.1999 wird wegen Unzulässigkeit zurückgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide betreffend Einkommensteuer 1994 bis 1996 werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden diese einen Bestandteil des Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen."

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof nach Erstattung einer Gegenschrift und Vorlage der Verwaltungsakten durch die belangte Behörde erwogen:

1. Wiederaufnahmebescheide:

Die Zurückweisung seiner gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren für die Jahre 1994 und 1995 erhobenen Berufung wird in der Beschwerdeschrift kein einziges Mal erwähnt, sodass davon auszugehen ist, dass der Beschwerdeführer den diesbezüglichen Abspruch des angefochtenen Bescheides nicht bekämpft.

2. Einkommensteuerbescheid 1997:

Dem durch Lückenhaftigkeit und Unordnung geprägten Bild der von der belangten Behörde vorgelegten Verwaltungsakten lassen sich in der zu diesem Abspruch des angefochtenen Bescheides interessierenden Hinsicht folgende Informationen entnehmen:

Ein mit dem 9. August 1999 datierter Bescheid, mit welchem gegenüber dem Beschwerdeführer zu Handen seiner steuerlichen Vertreterin Einkommensteuer für das Jahr 1997 in Höhe von S 204.710,-- festgesetzt wurde, wurde dem Beschwerdeführer zu Handen seiner steuerlichen Vertreterin am 12. August 1999 durch Hinterlegung zugestellt.

Die mit dem 29. Oktober 1999 datierte und beim Finanzamt am 2. November 1999 eingelangte Berufungsschrift der steuerlichen Vertreterin des Beschwerdeführers nennt in ihrem Betreff die Steuernummer und den Namen des Beschwerdeführers und leitet die Berufungsausführungen mit folgenden Worten ein:

"Im Vollmachtsnamen meines oben genannten Mandanten bringe ich gegen nachstehende im einzelnen genannte Abgabenbescheide innerhalb der bis 31. Oktober 1999 eingeräumten Verlängerung der Berufungsfrist, das Rechtsmittel der Berufung ein:

-

Einkommensteuerbescheid für 1994 vom 29. Juni 1999, eingelangt am 1. Juli 1999

-

Einkommensteuerbescheid für 1995 vom 29. Juni 1999, eingelangt am 1. Juli 1999

-

Einkommensteuerbescheid für 1996 vom 29. Juni 1999, eingelangt am 1. Juli 1999

Meine Berufung richtet sich gegen nachstehende im Betriebsprüfungsbericht getroffenen Feststellungen. Ich begründe meine Berufungspunkte in der Reihenfolge des Betriebsprüfungsberichts."

Nach Darlegung der einzelnen Berufungsargumente wird in der Berufungsschrift sodann ein Berufungsbegehren auf "Berichtigung der Abgabenbescheide für die Jahre 1994 bis 1997" gestellt, wobei die für die Jahre 1994 bis 1997 jeweils einzeln begehrten Abänderungen hinsichtlich der einzelnen Berufungspunkte im Folgenden tabellarisch dargestellt werden.

Ein mit dem 23. Juni 2000 datierter, an den Beschwerdeführer zu Handen seiner steuerlichen Vertreterin adressierter Einkommensteuerbescheid 1997 enthält den Vermerk "Änderung gem. § 295 (1) BAO zu Bescheid vom 22.09.1999" und setzt die Einkommensteuer für das Jahr 1997 mit S 195.110,-- fest, während er die bisherige Vorschreibung mit S 204.160,-- benennt.

Eine mit dem 18. Juli 2000 datierte und beim Finanzamt am 19. Juli 2000 eingelangte Eingabe der steuerlichen Vertreterin des Beschwerdeführers an das Finanzamt nennt in ihrem Betreff die Steuernummer und den Namen des Beschwerdeführers sowie als Inhalt "Ergänzung der Berufung vom 26. Oktober 1999" und hat folgenden Text zum Inhalt:

"In Ergänzung der Berufung für meinen oben genannten Mandanten halte ich fest, dass sich die gegenständliche Berufung und die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß 303 (4), wie in den einzelnen Berufungspunkten und im Wiederaufnahmebegehren im Einzelnen angeführt, auch gegen den Einkommensteuerbescheid für 1997 vom 22. September 1999, eingelangt 29. September 1999,

richtet.

Mit der Bitte um Berücksichtigung dieser Ergänzung zeichne

ich ..."

Eine Ausfertigung des sowohl in dieser Eingabe der steuerlichen Vertreterin des Beschwerdeführers vom 18. Juli 2000 als auch im nach § 295 Abs. 1 BAO abgeänderten Einkommensteuerbescheid 1997 vom 23. Juni 2000 erwähnten Einkommensteuerbescheides für das Jahr 1997 vom 22. September 1999 ist in den dem Verwaltungsgerichtshof vorgelegten Verwaltungsakten nicht aufzufinden.

Im Spruch des angefochtenen Bescheides wies die belangte Behörde die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1997 "vom 9.8.1999" wegen "Unzulässigkeit" zurück. In der Begründung des angefochtenen Bescheides traf die belangte Behörde zum Kapitel "Einkommensteuer 1997" folgende Ausführungen:

"Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1997 wurde am 18.7.2000 eingebracht und richtet sich gegen den Einkommensteuerbescheid für 1997 vom 22.9.1999, eingelangt am 29.9.1999. Der Bescheid vom 22.9.1999 ist jedoch auf Grund eines gemäß § 295 BAO geänderten Bescheides am 29.10.1999 aus dem Rechtsbestand getreten. Da sich die Berufung ausdrücklich gegen den Bescheid vom 22.9.1999 wendet, war sie wegen Unzulässigkeit zurückzuweisen."

Weitere Ausführungen zum Thema "Einkommensteuer 1997" finden sich indessen auch noch unter dem Kapitel "Wiederaufnahmebescheide 1994, 1995". Dort wird das Ergehen eines Einkommensteuerbescheides 1997 am 9. August 1999 und dessen Zustellung durch Hinterlegung am 12. August 1999 ebenso erwähnt wie der Umstand, dass in der am 29. Oktober 1999 eingebrachten Berufung ein Berufungsbegehren auf Berichtigung des Abgabenbescheides auch für das Jahr 1997 gestellt worden war. Ein Fristverlängerungsantrag vom 20. Juli 1999 sei "ausdrücklich nur für die Einkommensteuerbescheide der Jahre 1994, 1995 und 1996" gestellt worden. Die Berufung vom 29. Oktober 1999 sei auch hinsichtlich des Bescheides über die Einkommensteuer 1997 als verspätet anzusehen.

In der Beschwerde wird auf die Verschiedenheit der in der Bescheidbegründung angeführten Ausfertigungsdaten der Einkommensteuerbescheide für das Jahr 1997 und auf die Divergenz der angeführten Zurückweisungsgründe einer Unzulässigkeit der Berufung einerseits und ihrer Verspätung andererseits hingewiesen, die Existenz eines Einkommensteuerbescheides für das Jahr 1997 mit dem Datum 29. Oktober 1999 in Abrede gestellt und vorgetragen, dass ein gesetzlicher Grund für die Zurückweisung der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1997 nicht bestehe, weil die Berufung weder unzulässig noch verspätet sei.

Die oben wiedergegebene Aktenlage erweist dieses Beschwerdevorbringen als begründet:

Die im angefochtenen Bescheid in den Ausführungen der Begründung zum Kapitel "Einkommensteuer 1997" vertretene und auch in der Gegenschrift noch aufrecht erhaltene Auffassung, der Beschwerdeführer habe gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1997 erst mit seiner Eingabe vom 18. Juli 2000 Berufung erhoben, ist verfehlt. Dieser Auffassung steht der in den Begründungsausführungen des angefochtenen Bescheides zum Kapitel "Wiederaufnahmebescheide 1994, 1995" ohnehin eingeräumte Umstand entgegen, dass in der Berufungsschrift vom 29. Oktober 1999 unmissverständlich ein Berufungsbegehren auf Abänderung auch des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 1997 gestellt worden war. Dass die Anfechtungserklärung der Berufungsschrift in ihrer Anführung der Bescheide, gegen die sie sich richtete (§ 250 Abs. 1 lit. a BAO), nur die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1994 bis 1996, nicht hingegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1997 nannte, mag man der steuerlichen Vertreterin des Beschwerdeführers als grobe Sorgfaltslosigkeit anlasten, kann aber über die Bezugnahme der Berufung auch auf den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1997, hinsichtlich dessen detailliert vorgetragene Änderungsanträge gestellt wurden, nicht hinwegtäuschen.

Ziel der Bestimmung des § 250 Abs. 1 lit. a BAO, nach welcher die Berufung die Bezeichnung des Bescheides enthalten muss, gegen den sie sich richtet, ist es, die Behörde in die Lage zu versetzen, über die Berufung eine Entscheidung zu treffen, sodass es für die Bezeichnung des Bescheides genügt, dass aus dem gesamten Inhalt des Rechtsmittels hervorgeht, wogegen es sich richtet, und die Behörde auf Grund des Berufungsvorbringens nicht zweifeln kann, welcher Bescheid angefochten ist (siehe das hg. Erkenntnis vom 28. Jänner 1998, 96/13/0081, mit weiterem Nachweis). Dass diese Voraussetzung für die Berufungsschrift vom 29. Oktober 1999 hinsichtlich des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 1997 zutraf, kann im Hinblick auf die in dieser Berufungsschrift unmissverständlich gestellten Abänderungsanträge für das Jahr 1997 nicht zweifelhaft sein.

Die Existenz eines Einkommensteuerbescheides für das Jahr 1997 mit dem Datum vom 22. September 1999 ergibt sich schon aus dem Änderungshinweis des in den Akten liegenden Einkommensteuerbescheides für das Jahr 1997 vom 23. Juni 2000. Die vom Beschwerdeführer aufgestellte Behauptung, dass ihm der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1997 vom 22. September 1999 am 29. September 1999 zugegangen sei, wurde von der belangten Behörde nicht bestritten. Weshalb die Berufungsschrift vom 29. Oktober 1999, welche nach dem Poststempelabdruck auf dem in den Akten liegenden Kuvert auch am 29. Oktober 1999 zur Post gegeben worden war, gegen den dem Beschwerdeführer am 29. September 1999 zugegangenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1999 verspätet sein sollte, ist angesichts des Umstandes, dass nach § 245 Abs. 1 Satz 1 BAO die Berufungsfrist einen Monat beträgt, nicht zu erkennen.

Der mit den Begründungsausführungen des angefochtenen Bescheides zum Kapitel "Wiederaufnahmebescheide 1994, 1995" unternommene Versuch, die Verspätung der Berufung vom 29. Oktober 1999 gegen den Einkommensteuerbescheid 1997 damit zu begründen, dass der Fristverlängerungsantrag vom 20. Juli 1999 ausdrücklich nur für die Einkommensteuerbescheide der Jahre 1994, 1995 und 1996 gestellt worden sei, wird von der belangten Behörde auch in der Gegenschrift wiederholt, kann ihre Annahme einer Verspätung der Berufung aber schon deswegen nicht tragen, weil der Monat Juli dem Monat August zeitlich vorangeht, sodass der (erstmals

ergangene) Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1997 vom 9. August 1999, dessen Zustellung mit dem 12. August 1999 ausgewiesen ist, mit dem von der belangten Behörde angesprochenen Fristverlängerungsantrag vom 20. Juli 1999 zwangsläufig in keinen sinnvollen Zusammenhang gebracht werden konnte.

Dass die erst am 29. Oktober 1999 erfolgte Erhebung einer Berufung gegen den am 12. August 1999 zugestellten Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1997 vom 9. August 1999 verspätet gewesen wäre, trifft zu. Anfechtungsgegenstand der Berufung vom 29. Oktober 1999 war aber nicht der am 12. August 1999 zugestellte Einkommensteuerbescheid vom 9. August 1999, sondern der Bescheid vom 22. September 1999, dessen Zugang am 29. September 1999 nicht in Streit gezogen wurde.

Ob es mit den gesetzlichen Bestimmungen der Verfahrensordnung im Abgabenrecht (siehe etwa die aus § 274 Abs. 1 letzter Satz BAO ersichtliche gesetzgeberische Wertung) als vereinbar angesehen werden könnte, eine gegen einen nach § 295 Abs. 1 BAO nachträglich geänderten Bescheid erhobene Berufung allein deswegen zurückzuweisen, weil sie als Anfechtungsobjekt den ursprünglich ergangenen statt des zum Zeitpunkt der Berufungserhebung bereits geänderten Bescheides bezeichnet hatte, wie dies die belangte Behörde in ihren Begründungsausführungen zum Kapitel "Einkommensteuerbescheid 1997" gemeint hat, kann im Beschwerdefall dahingestellt bleiben, weil die von der belangten Behörde gesehene Fallkonstellation gar nicht vorlag. Zum Zeitpunkt der Einbringung der Berufung vom 29. Oktober 1999 war nämlich der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1997 vom 22. September 1999 im Rechtsbestand. Den in der Bescheidbegründung genannten Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1997 vom 29. Oktober 1999 hat es nie gegeben, wie die belangte Behörde dem Beschwerdeführer in der Gegenschrift zugeben musste. Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1997 vom 23. Juni 2000 aber wurde erst lange nach Einbringung der Berufung am 29. Oktober 1999 erlassen.

Da die belangte Behörde somit keinen durch die Aktenlage gedeckten verfahrensrechtlichen Sachverhalt darlegen konnte, der eine Zurückweisung der gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1997 erhobenen Berufung des Beschwerdeführers, sei es aus dem Grunde der Verspätung, sei es wegen Unzulässigkeit, gerechtfertigt hätte, erweist sich der diesbezügliche Zurückweisungsabspruch des angefochtenen Bescheides als inhaltlich rechtswidrig. Zur gleichen Beurteilung gelangt man auch aus einem anderen Grund. Während im Spruch des angefochtenen Bescheides die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1997 "vom 9.8.1999" wegen Unzulässigkeit zurückgewiesen wird, wird diese Unzulässigkeit in den Begründungsausführungen zum Kapitel "Einkommensteuer 1997" damit begründet, dass sich die Berufung in unzulässiger Weise gegen den Einkommensteuerbescheid für 1997 "vom 22.9.1999" gerichtet habe. Damit hat die belangte Behörde zusammen mit den anderen zu diesem Punkt aufgetretenen Fehlerhaftigkeiten des angefochtenen Bescheides auch noch einen manifesten Widerspruch zwischen Spruch (Zurückweisung der Berufung gegen den Bescheid vom 9. August 1999) und Begründung (Unzulässigkeit der Berufung gegen den Bescheid vom 22. September 1999) zu verantworten, der gleichfalls inhaltliche Rechtswidrigkeit eines solchen Abspruches nach sich zieht (siehe die hg. Erkenntnisse vom 7. Juli 2004, 2001/13/0053, vom 2. Juli 2002, 2002/14/0029, und vom 27. Februar 2002, 97/13/0149).

3. Einkommensteuer 1994 bis 1996:

3.1. Arbeitszimmer:

In dem den bekämpften Einkommensteuerbescheiden zu Grunde liegenden Prüfungsbericht vertrat die Prüferin unter Hinweis auf § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. d EStG 1988 die Auffassung, dass das im Verband der Wiener Wohnung des Beschwerdeführers gelegene Arbeitszimmer, für welches er in den Jahren 1996 und 1997 Aufwendungen geltend gemacht habe, im Sinne der genannten Gesetzesbestimmung nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Beschwerdeführers bilde. Da im Fall des Beschwerdeführers die Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit überwögen, träfen die in der Verwaltungspraxis entwickelten Kriterien zur Feststellung des Mittelpunktes der Tätigkeit nicht zu, sodass die für die Jahre 1996 und 1997 geltend gemachten Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Arbeitszimmer in Wien weder als Werbungskosten noch als Betriebsausgaben abziehbar seien.

In der Berufung wurde auf den Inhalt verschiedener Erlässe der Finanzverwaltung Bezug genommen und ausgeführt, dass der Beschwerdeführer unabhängig von der Einkunftsart dem in einem Erlass angeführten zeitlichen Kriterium der Verwendung eines Arbeitszimmers im Ausmaß von 80 % vollständig entspreche. Wenn es auch zutreffe, dass sich Orchestermusiker zu Probenarbeiten an den jeweiligen Aufführungsorten vorbereiteten, könne dies nichts daran

ändern, dass die individuelle Vorbereitung des Musikers nur und ausschließlich im persönlichen und somit häuslichen Bereich stattfinden könne. Der Arbeitgeber des Beschwerdeführers stelle ihm zu Übungszwecken keine eigenen Räumlichkeiten zur Verfügung, sondern setze nach dem Inhalt der dienstvertraglichen Vereinbarung eine entsprechende Vorbereitung durch den Orchestermusiker voraus. Intensive tägliche Übungsarbeit sei unabdingbare Voraussetzung der Bewahrung und Verbesserung der technischen Fertigkeiten des Musikers. Das Einüben der Musikstücke an Hand der Partituren sei Dienstpflicht des Beschwerdeführers, welcher darüber hinaus auch Noten transkribiere, was er mit Hilfe der entsprechenden Software auf seinem Computer durchführe, der im Arbeitszimmer stehe. Auch die Vorbereitungsarbeiten für das Kammermusikensemble, wie das Erstellung von Programmheften, Transskriptionen von Noten, das Verfassen von Musikarrangements und dergleichen erbringe der Beschwerdeführer in seinem Arbeitsraum, in welchem die Musiker des Kammermusikensembles fallweise auch übten. In dem das Berufungsbegehren darstellenden Abschnitt der Berufungsschrift wird ungeachtet des Umstandes, dass der Bericht über die abgabenbehördliche Prüfung seine Ausführungen zum Arbeitszimmer lediglich auf die Jahre 1996 und 1997 bezogen hatte, ein - hinsichtlich der zahlenmäßig begehrten Abänderungen erläuterungsbedürftiges - Abänderungsbegehren auch für die Jahre 1994 und 1995 gestellt.

Angeheftet an die Berufungsschrift vom 29. Oktober 1999 liegt in den Verwaltungsakten ein mit dem 2. Dezember 1999 datiertes, beim Finanzamt am 6. Dezember 1999 eingelangtes Schreiben des "Betriebsrates des nichtdarstellenden künstlerischen Personals - Orchester der Wiener Staatsoper" an das Finanzamt, in welchem ausgeführt wird, dass den Musikern der Wiener Staatsoper keine Übungsräume zur Vorbereitung ihrer zu erbringenden Leistung zur Verfügung gestellt würden. Laut Dienstvertrag seien aber alle Orchestermitglieder verpflichtet, vorbereitet zum Dienst (Probe oder Aufführung) zu erscheinen. Dies sei nur möglich, wenn dem Orchestermitglied ein privat beigestelltes Musikzimmer zur Verfügung stehe. Dieses Arbeits- oder Musikzimmer sei zwingend notwendig, um die geforderten Leistungen erbringen zu können.

In einer Vernehmung des Beschwerdeführers vor dem Finanzamt am 10. April 2000 wurde vom anwesenden steuerlichen Vertreter des Beschwerdeführers vorgetragen, dass es sich bei dem betroffenen Raum um einen beruflich bedingten Proberaum handle, für welchen die Erlassregelungen betreffend das Arbeitszimmer nicht zum Tragen kämen. Der Beschwerdeführer äußerte, dass der Raum ausschließlich als Musikproberaum benützt werde, dass im Kasten Musiknoten aufbewahrt würden und dass anlässlich der Renovierung des Raumes ein spezieller Lärmschutzverputz angebracht worden sei. Es werde der Raum auch für Musikproben des Kammermusikensembles verwendet. Der Beschwerdeführer gab an, vier bis sechs Stunden am Tag in diesem Raum auf seinem Instrument zu üben, Notenunterlagen zu erstellen und Einführungen für musikalische Programme herzustellen, was sowohl für die Wiener Philharmoniker als auch für das Kammermusikensemble von ihm geleistet werde. Keines der im Arbeitsraum stehenden Geräte werde privat benützt; für die Privatbenützung besitze der Beschwerdeführer entsprechende Tonanlagen im privaten Bereich seiner Wohnung.

Die Prüferin erstattete zur Berufung eine Stellungnahme, in welcher sie ebenfalls auf Erlassregelungen der Finanzverwaltung Bezug nahm und ausführte, dass die Beurteilung des Mittelpunktes der Tätigkeit nach dem jüngsten Erlass auf der Basis des "typischen Berufsbildes" zu erfolgen habe. Entscheidend sei, ob nach der Verkehrsauffassung ein häusliches Arbeitszimmer als Tätigkeitsschwerpunkt für das jeweilige Berufsbild typisch sei. Der Tätigkeitsschwerpunkt eines Berufsmusikers liege jedenfalls außerhalb des Arbeitszimmers. Das Vorliegen eines schallgeschützten Musikproberaums habe nicht glaubhaft gemacht werden können.

In einer von der steuerlichen Vertreterin überreichten Gegenäußerung zur Stellungnahme der Prüferin wurde eingewendet, dass der Schallschutz im Arbeitszimmer kein Erfordernis schlechthin sein könne, sondern nur den Anrainern diene. Die zum Berufsbild des Musikers ergangenen Erlassregelungen trügen dem Element der Vorbereitung des Musikers auf seinen Auftritt nicht ausreichend Rechnung. Angesichts der seinerzeitigen Setzung schallisolierender Maßnahmen liege ein schallisolierter berufsnotwendiger Proberaum vor. Das in diesem Proberaum an zentraler Stelle befindliche Klavier sei im Bestandsaufnahmeprotokoll der Prüferin aus dem Beschwerdeführer nicht nachvollziehbaren Gründen nicht erwähnt worden.

In seiner am 13. November 2000 erfolgten Vernehmung vor Mitgliedern der belangten Behörde fertigte der Beschwerdeführer eine Skizze seines Musikproberaumes an, in welcher er auch die Einrichtungsgegenstände einzeichnete. Der Raum sei 27 m2 groß und diene auch Übungszwecken des Kammermusikensembles. Um Platz für die halbkreisförmig zu platzierenden Musiker zu schaffen, werde der Arbeitstisch jeweils auf die Sitzbank gestellt. Im

Proberaum befänden sich ein CD-Player mit Boxen einer Stereoanlage und ein Videodeck. Diese Geräte dienten zur Aufnahme der Proben und zur Kontrolle. Der Computer diene für die Notentransskription. Vom steuerlichen Vertreter des Beschwerdeführers wurde dazu vorgetragen, dass sich in den privaten Räumlichkeiten entsprechende Zweitgeräte zur privaten Benützung befänden.

In einem Schreiben vom 15. November 2000 trug der Beschwerdeführer zum Zwecke der "Ergänzung des Protokolls vom 13. November 2000" noch vor, dass er im Zusammenhang mit dem Computer zu erwähnen vergessen habe, dass dieser auch für diverse Schreibarbeiten, wie etwa die Erstellung von Programmheften und die Verfassung von musikalischen Artikeln verwendet werde "- siehe schriftliche Stellungnahmen zum laufenden Berufungsverfahren".

Nach Ergehen eines Vorhaltes durch die belangte Behörde wurde der Beschwerdeführer von Mitgliedern der belangten Behörde am 7. März 2001 neuerlich vernommen und gab dabei im hier interessierenden Zusammenhang an, dass die Prüferin die schon vorhanden gewesene Schallisolierung der Türe zum Arbeitsraum deswegen nicht gesehen habe, weil diese Türe damals immer offen gestanden sei.

In der am 30. Mai 2001 durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung wurde von Seiten des Beschwerdeführers vorgetragen, dass er vertraglich verpflichtet sei, durch ständiges Üben die Qualität seiner Leistung zu erhalten, wozu ihm am Aufführungsort keine Möglichkeit zur Verfügung stehe, sodass er täglich fünf bis sieben Stunden im Arbeitszimmer übe. Die Tätigkeit des Beschwerdeführers sei mit jener eines Spitzensportlers zu vergleichen, weil er ständig eine Bestleistung erbringen müsse, um den Ansprüchen der Dirigenten und des Publikums gerecht zu werden. Auch Fragen der Errichtung von Schallschutzmaßnahmen wurden in der mündlichen Berufungsverhandlung erörtert.

In der Begründung des angefochtenen Bescheides werden zum Kapitel "Arbeitszimmer" zunächst Feststellungen zu dessen Lage und Einrichtung getroffen. Das Arbeitszimmer liege im Kellergeschoss des Hauses. Die Einrichtung bestehe aus einer Couch, einem Couchtisch, zwei Fauteuils, zwei Computern und einem Drucker auf einem Schreibtisch sowie einem Scanner. Gegenüber der Couch befinde sich ein Wandverbau, in welchem Bücher stünden, links vom Eingang stehe ein Kästchen. Die beiden vom Beschwerdeführer vorgelegten Fotos hätten "diese Angaben nicht widerlegen" können, weil sie "neben Gemälden und einem Teddybären nur die Zimmertüre und ein rechts davon stehendes Pianino" zeigten. Ob die Größe des Raumes, wie von der Prüferin geschätzt, 20 m2 oder, wie vom Beschwerdeführer angegeben, 27 m2 betrage, habe nicht festgestellt werden können, weil es keinen Bauplan für das Haus gebe. Es sei zunächst zu prüfen gewesen, ob ein "nicht von der Erlassregelung und § 20 EStG umfasstes" Tonstudio vorliege oder ein häusliches Arbeitszimmer. Schallgeschützte Musikproberäume hätten eine für ein Tonstudio notwendige Isolierung und Einrichtung aufzuweisen. Dass kein Tonstudio vorliege, sei aus verschiedenen Aussagen des Beschwerdeführers (wie z.B. Tisch muss auf die Sitzbank gestellt werden) zu erkennen "und hat dieser auch nie behauptet". Das Vorliegen von Schallschutzeinrichtungen sei bei einem Einfamilienhaus allerdings ohnehin nicht von Bedeutung. "Der Senat möchte vielmehr festhalten, dass ein Arbeitszimmer, das einer Tätigkeit dient, die im Wesentlichen außerhalb des Arbeitszimmers ausgeübt wird, generell, unabhängig von der darin verbrachten Zeit, nicht abzugsfähig ist." Den Aussagen des Beschwerdeführers über die überwiegende Ausübung seiner Tätigkeit im häuslichen Arbeitszimmer komme deshalb keine Bedeutung zu, "sie sollen jedoch unten noch angeführt werden". Ob ein Arbeitszimmer den Tätigkeitsmittelpunkt darstelle, sei nach der Verkehrsauffassung und damit nach dem typischen Berufsbild zu beurteilen, was vor allem für Berufsgruppen wie Berufsmusiker, Dirigenten und darstellende Künstler zutreffe. Wenn der Beschwerdeführer angegeben habe, 80 % seiner beruflichen Tätigkeit im Arbeitszimmer zu verbringen, dann ergebe sich, ausgehend von der vom Beschwerdeführer vorgelegten Liste seiner Beschäftigungen etwa folgendes Bild:

"Jänner 1997

12 x Oper, Konzert

21 x Probe

33 Auftritte

- 2,5 h je ..

= 82 h/22 Tage

328h/22 Tage (=80%)

Damit hätte der Arbeitstag im Jänner 18,63 h betragen, wobei 5 freie Tage nicht berücksichtigt wurden.

Februar 1997

14 x Oper

10 x Probe

24 x 2,5 h

60 h/28 Tage

240 h/28 T (80 %)

Arbeitstag 10,71 h

März 1997

21 x Oper, Konzert

11 x Probe

32 x 2,5

80 h/23 T

320 h/23 T (80 %)

17,39 h/Tag

April 1997

16 x Oper

16 x Probe, o.ä.

32 x 2,5

80 h/30 T

320 h/30 T (80 %)

Arbeitstag: 13,33 h

Oktober 1997

14 x Oper

9 x Probe (9 T Japan)

23 x 2,5

57,5 h/22 T

230 h/22 T

Arbeitstag 13,06 h

November 1997

21 x Oper

21 x Probe u.ä.

42 x 2,5

105 h/30 T

420 h/30 T

Arbeitstag: 17,5 h"

Allein schon aus dieser Berechnung der täglichen Arbeitszeit, bei der vereinzelte freie Tage nicht berücksichtigt worden seien, ergebe sich, dass die Angaben des Beschwerdeführers nicht den Tatsachen entsprechen könnten. Weiters sei nicht berücksichtigt worden, dass jeweils eine Stunde Fahrzeit mit einzurechnen wäre und die Abendvorstellungen durchschnittlich drei bis vier Stunden dauerten und nicht zweieinhalb Stunden, wie der Berechnung zu Grunde gelegt worden sei, wobei der Beschwerdeführer sich bereits einige Zeit vor und auch noch nach der Vorstellung in der Oper aufhalte. Läge man diese Zeiten zu Grunde, dann käme man teilweise auf Arbeitstage, die länger als 24 Stunden dauern würden, wobei in dieser Berechnung "Arbeitstag" mit "reiner Arbeitszeit" gleichzusetzen sei. Unabhängig von diesen Feststellungen stelle das Arbeitszimmer nach der Verkehrsauffassung und nach dem typischen Berufsbild für einen Berufsmusiker nicht den Mittelpunkt der Tätigkeit dar "(1996, 1997)", sondern liege dieser in der Oper bzw. in den jeweiligen Konzertsälen. Zudem schließe das wohnliche Ambiente die Anerkennung als Arbeitszimmer grundsätzlich aus "(1994-1997)" (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 12. September 1996, 94/15/0073). Im Übrigen sei darauf zu verweisen, dass das Üben der Erhaltung der eigenen Fertigkeit diene und daher nicht als berufliche Tätigkeit anzusehen sei. Die im Zusammenhang mit dem Arbeitszimmer geltend gemachten Kosten hätten daher nicht anerkannt werden können.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. d EStG 1988 in der Fassung des Strukturanpassungsgesetzes 1996,BGBl. Nr. 201/1996, dürfen Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände in der Wohnung nicht bei den einzelnen Einkünften abgezogen werden. Bildet ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung abzugsfähig.

In seinem unter anderem die Tätigkeit einer Konzertpianistin betreffenden Erkenntnis vom 24. Juni 2004, 2001/15/0052, brachte der Verwaltungsgerichtshof zum Ausdruck, dass die damals belangte Behörde insofern die Rechtslage verkannt habe, als sie im Üben und im Proben (der damaligen Beschwerdeführerin) lediglich Hilfsleistungen gesehen habe, während die Darbietung vor Publikum die "Basis" des Berufes der Beschwerdeführerin darstelle, die berufliche Tätigkeit einer Konzertpianistin allerdings ein musikalisches Niveau erfordere, welches durch regelmäßige Arbeit am Instrument zu erreichen und zu halten ist. Dergestalt erschöpft sich die Tätigkeit des "Übens und Probens" eines Künstlers nicht im Einstudieren eines bestimmten Stückes oder Programmes für ein konkretes Konzert, sondern erfordert eben ein regelmäßiges und dauerhaft ausgeübtes Spielen des Instrumentes, um die künstlerischen Fertigkeiten zu erhalten und zu steigern. Solcherart ist der Mittelpunkt der Tätigkeit einer Konzertpianistin nach der Verkehrsauffassung an dem Ort anzunehmen, an dem sie die überwiegende Zeit an ihrem Instrument verbringt, im damaligen Beschwerdefall in dem in Rede stehenden Arbeitszimmer.

Im Erkenntnis vom 16. Mai 2005, 2000/14/0150, wurde diese Sichtweise auf einen Orchestermusiker übertragen und unter Bezugnahme auf von der dort belangten Behörde ins Treffen geführte Vorjudikatur ausgeführt, dass die Vorbereitungs- und Korrekturtätigkeit eines Lehrers mit dem Üben der Fertigkeiten eines Musikers nicht vergleichbar sei.

An der in den beiden genannten Erkenntnissen zum Ausdruck gebrachten Sichtweise ist auch für den Beschwerdefall festzuhalten. Dass ein Berufsmusiker, der einem Orchester vom Rang der Wiener Philharmoniker angehört, die Voraussetzungen der Zugehörigkeit zu diesem Klangkörper und der daraus erfließenden Möglichkeit zur Erzielung von Einkünften nur durch tägliche intensive und ausdauernde Arbeit an seinem Instrument erhalten kann, ist ein Sachverhalt, den der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren vorgetragen und - abgesehen von seiner Offenkundigkeit - mit dem Hinweis auf ihn treffende Dienstpflichten sowie durch Vorlage eines diesbezüglichen Schreibens des Betriebsrates auch belegt hat. Dass dem Beschwerdeführer vom Dienstgeber Übungsräume nicht beigestellt werden, hat die belangte Behörde nicht in Abrede gestellt. Hiernach ließ sich die Eigenschaft des Arbeitszimmers des Beschwerdeführers als Mittelpunkt seiner Tätigkeit im Sinne des § 20 Abs. 1 Z. 1 lit. d EStG 1988 nicht erfolgreich bestreiten. Die Schlüssigkeit der von der belangten Behörde angestellten Rechenoperationen zur anzunehmenden Zeitdauer des dem Beschwerdeführer möglichen Aufenthaltes im Arbeitsraum bleibe dahingestellt, weil es nach dem Gesagten auf die Erfüllung einer Nutzung des Arbeitsraumes zu 80 % der beruflich verbrachten Zeit nicht ankam, zumal das Erfüllen von in Erlassregelungen beschriebenen Bedingungen für eine allein ans Gesetz gebundene Rechtskontrolle ohnehin bedeutungslos ist. Der in der Bescheidbegründung gegebene Hinweis auf das

"wohnliche Ambiente" ist im gegebenen Zusammenhang unverständlich und der Hinweis auf das einen gänzlich anders gelagerten Fall betreffende hg. Erkenntnis vom 12. September 1996, 94/15/0073, ohne argumentativen Wert. Der letzte Satz der Begründungsausführungen, wonach das Üben der Erhaltung der eigenen Fertigkeit diene und deshalb nicht als berufliche Tätigkeit anzusehen sei, verkennt den beruflichen Zusammenhang.

Aus den dargelegten Gründen belastet die Entscheidung der belangten Behörde zur Frage der Aufwendungen des Beschwerdeführers für sein Arbeitszimmer im Wohnungsverband den Berufungsbescheid mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit, was sich angesichts des diesbezüglich auch die Streitjahre 1994 und 1995 ansprechenden - im fortzusetzenden Verfahren vom Beschwerdeführer freilich noch zu erläuternden - Berufungsbegehrens auf alle mit dem angefochtenen Bescheid meritorisch entschiedenen Streitjahre zu erstrecken hat, zumal die belangte Behörde auch für die vor dem zeitlichen Geltungsbereich der Vorschrift des § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. d EStG 1988 gelegenen Zeiträume mit Ausnahme des verfehlten Arguments "wohnlichen Ambientes" keinen einer Abziehbarkeit der geltend gemachten Aufwendungen für den Übungsraum rechtlich entgegenstehenden Grund anführen konnte.

3.2. Wohnung in Salzburg:

Im Bericht über die abgabenbehördliche Prüfung hatte die Prüferin die vom Beschwerdeführer in den Streitjahren geltend gemachten Aufwendungen im Zusammenhang mit einer Wohnung in Salzburg, die er u.a. während der Zeit des Gastierens der Wiener Philharmoniker bei den Salzburger Festspielen zu bewohnen pflegte, mit der Begründung nicht zum Abzug zugelassen, dass die Aufenthaltskosten für Salzburg während der Dauer der Anwesenheit zur Festspielzeit durch die von den Wiener Philharmonikern "durch § 26 EStG gemachten Bezüge" in angemessener Höhe als abgegolten anzusehen seien, sodass darüber hinausgehend geltend gemachte Kosten nicht mehr als beruflich veranlasst beurteilt werden könnten.

In der Berufung wurde zu diesem Punkt ausgeführt, dass die steuerliche Berücksichtigung der Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung deswegen beantragt worden sei, weil der Beschwerdeführer sich zu Zwecken der Einkünfteerzielung über einen Zeitraum von rund drei Monaten pro Jahr in Salzburg aufhalte. Es handle sich dabei um Aufenthalte anlässlich der Mozartwoche im Jänner, zu den Barocktagen zu Pfingsten und zur Zeit der Salzburger Festspiele, wobei der Aufenthalt die Vorbereitungs- und Organisationsarbeiten sowie die Aufführungszeiten im engeren Sinne umfasse. Hotelkosten in Salzburg wären in der touristischen Hochsaison weitaus höher als die Betriebskosten einer Wohnung, wozu noch das Erfordernis der individuellen Vorbereitungsmöglichkeit des Musikers für seine Auftritte hinzukomme. Zu privaten Zwecken werde die Wohnung ohnehin nicht benützt. Andere Orchestermitglieder wählten Mietwohnungen außerhalb des Stadtgebiets von Salzburg, um die unabdingbar notwendigen besonderen Arbeitsbedingungen für die Aufführungsvorbereitung zu haben, und nähmen deshalb längere Anreisezeiten in Kauf. Mit der Auffassung, mit einer steuerfrei gewährten Pauschalvergütung im Sinne des § 26 EStG 1988 seien sämtliche dem Dienstnehmer entstandene Aufwendungen abgegolten, nehme die Prüferin dem Steuerpflichtigen das Recht, seine Arbeitsmittel nach eigener Entscheidung zu wählen.

In seiner Vernehmung vor dem Finanzamt am 10. April 2000 wies der Beschwerdeführer darauf hin, dass der Aufwand für die Eigentumswohnung in Salzburg, bei welchem es sich hauptsächlich um Betriebskosten handle, bei weitem billiger sei als die Einquartierung in einem wenn auch günstigen Zimmer in Salzburg, wobei noch zu berücksichtigen sei, dass in der Eigentumswohnung zum Unterschied von einem Hotelzimmer die Möglichkeit bestehe, auf dem Instrument zu üben. Während der Zeit, zu der die Eigentumswohnung vom Beschwerdeführer nicht benützt werde, werde sie weder vermietet noch von anderen Personen benützt.

Die Prüferin führte in der Stellungnahme zur Berufung aus, dass nach Auskunft der Wiener Philharmoniker die Festspiele rund 41 Tage dauerten, "wofür Tages- und Nächtigungsdiäten von zusammen je S 560,-- (ohne Beleg) bis zu einer maximalen Höhe von S 1.700,--

(mit Hotelbeleg)" bezahlt werden. Mangels Vorlage eines Beleges sei dem Beschwerdeführer lediglich der Betrag von S 560,-- ausbezahlt worden. Es handle sich bei den für die Wohnung geltend gemachten Aufwendungen um Jahreskosten, die aliquot auf die tatsächliche Dauer der doppelten Haushaltsführung aufzuteilen seien. Die dem Beschwerdeführer gewährten Diätsätze (z.B. 41 Tage a S 560,-- = Sommerfestspiele) überstiegen die anteiligen Kosten erheblich, sodass ein Mehraufwand für diese Wohnung nicht zum Tragen komme.

In der Gegenäußerung des Beschwerdeführers zur Stellungnahme der Prüferin wurde darauf hingewiesen, dass die von der Prüferin angeführten 41 Tage nur die Salzburger Sommerfestspiele erfassten, die Vorbereitungs- und

Aufführungszeit der Mozartwoche und der Pfingstfestspiele aber vernachlässigten. Die Auffassung der Prüferin, die Kostenersätze des Arbeitgebers seien den Wohnungskosten gegenüberzustellen, sei "kurios, dem Steuerrecht fremd" und beruhe zudem auf der nicht nachvollziehbaren Limitierung der Anerkennung der geltend gemachten Aufwendungen. Die Wohnung sei aus rein wirtschaftlichen Überlegungen angeschafft worden und ermögliche einen deutlich kostengünstigeren Aufenthalt in Salzburg, als er in einem Hotel möglich wäre. Die Auszahlung von Tagessätzen an den Beschwerdeführer stehe mit den geltend gemachten Aufwendungen für die Wohnung in keinem ursächlichen Zusammenhang, weil die Tagessätze der Deckung von Verpflegungsmehraufwand dienten, während Nächtigungskosten vom Arbeitgeber ohnehin nicht ausbezahlt würden.

Bei seiner Vernehmung durch Mitglieder der belangten Behörde am 13. November 2000 verwies der Beschwerdeführer nach Vorhalt einer Vergütung seiner Tätigkeit durch Tagesgelder von S 1.700,-- darauf, dass diese Beträge einnahmenseitig erfasst worden seien. Die 1977 oder 1978 angeschaffte Wohnung in Salzburg werde nur von ihm benützt und stehe die restlichen neun Monate des Jahres leer. Manche der Kollegen des Beschwerdeführers mieteten in der Umgebung von Salzburg Häuser an, was sie wesentlich teurer komme. Im Gegensatz zu Hotelzimmern habe die eigene Wohnung den Vorteil, dass man ungestört üben könne.

In seiner Vernehmung vor Mitgliedern der belangten Behörde am 7. März 2001 gab der Beschwerdeführer an, dass sich seine Ehefrau auch während der Festspielzeit nicht in der Wohnung aufzuhalten pflege, weil sie während dieser Zeit meistens in Wien bleibe.

In der mündlichen Berufungsverhandlung am 30. Mai 2001 wurde zur Frage der Wohnung in Salzburg ausgeführt, dass die Wohnung deswegen angeschafft worden sei, weil die Hotelaufenthalte während der beruflichen Tätigkeit in Salzburg sehr teuer gewesen seien. Es seien lediglich die laufenden Betriebskosten geltend gemacht worden, aus unerfindlichen Gründen nicht jedoch auch die AfA. Der Umstand, dass in den Jahren 1995 und 1996 verhältnismäßig hohe Beträge geltend gemacht worden seien, habe seinen Grund darin, dass für die in den Jahren nach 1960 erbaute Wohnung in den Jahren 1995 und 1996 schon erhebliche Reparaturen angefallen seien.

In den zum Kapitel "Wohnung Salzburg" erstatteten Begründungsausführungen des angefochtenen Bescheides hielt die belangte Behörde fest, dass die Wohnung in Salzburg nur vom Beschwerdeführer während seiner Auftritte in Salzburg benützt werde. In den Streitjahren seien für die Wohnung die Betriebskosten, Strom und Heizung sowie als Instandhaltung bezeichnete Aufwendungen als Werbungskosten geltend gemacht worden. Aus den der belangten Behörde vorgelegten Rechnungen sei ersichtlich, dass es sich hierbei um folgende Aufwendungen handle:

1994

Boileranschluss

1995

Fensterthermometer

Bügeleisen

Vorhangstangen

Ofenrohrrosette

Gas

Kunststofffenster

Jalousien

Rauchfangkehrer

1996

Tapeten

Fenster

Türstöcke streichen

Boiler

Sitzgarnitur

1997

Rollo

Leiter

Der Beschwerdeführer habe von seinem Dienstgeber "ein Taggeld von 1.700,00 öS" erhalten, mit dem die von ihm nicht nachgewiesenen Kosten pauschal abgegolten worden seien. Dieses Tag- und Nächtigungsgeld sei "in Höhe von 560,00 öS/Tag steuerfrei ausbezahlt" worden. Da nach Auffassung der belangten Behörde die Voraussetzungen für das Vorliegen eines Doppelwohnsitzes gegeben seien, könnten die auf die Wohnung entfallenden Kosten steuerlich berücksichtigt werden. "Nicht jedoch jene geltend gemachten Aufwendungen, die auf bewegliche Gegenstände des täglichen Gebrauchs fallen, wie Thermometer, Bügeleisen, Vorhangstangen, Jalousien, Sitzgarnitur und die regelmäßig anfallenden Arbeiten wie Tapezieren und Türstöcke Streichen." Es seien somit von den geltend gemachten Instandhaltungskosten S 2.651,-- im Jahr 1995 und S 44.716,-- im Jahr 1996 "(diesbezüglich handelt es sich um regelmäßig anfallende Erhaltungsmaßnahmen wie Streichen und Tapezieren - die als Aufwendungen für die private Lebensführung gelten)" nicht anzuerkennen gewesen. Da der Beschwerdeführer jedoch von seinem Dienstgeber Taggelder "für die beruflich veranlasste Reise" nach Salzburg bekommen habe, seien diese bei der Berechnung "hinzuzurechnen" gewesen, weil die Aufwendungen für den Zweitwohnsitz "in voller Höhe anerkannt" worden seien. Dies gelte nicht nur für die Nächtigungsgelder, sondern auch für die Taggelder, weil der Beschwerdeführer auf Grund regelmäßiger längerer Aufenthalte in Salzburg über die örtlichen Gegebenheiten Bescheid wisse und daher keine erhöhten Aufwendungen mehr habe.

Nach § 20 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 dürfen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden, was nach § 20 Abs. 1 Z. 2 lit.

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at