

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Astrid Binder in der Beschwerdesache A. gegen den Bescheid des Finanzamtes Deutschlandsberg Leibnitz Voitsberg vom 12. Dezember 2013, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2012 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe:

Der Beschwerdeführer (Bf.) hat nachstehende steuerfreie Bezüge (Arbeitslosengeld bzw. Notstandshilfe) im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG 1988 nur für einen Teil des Kalenderjahres bezogen:

AMS	15.3.2012-1.8.2012	140 Tage	6.490,40 Euro
AMS	2.8.2012-7.10.2012	67 Tage	2.857,55 Euro
AMS	8.10.2012	1 Tag	42,65 Euro
AMS	9.10.2012-12.10.2012	26. Tage	170,60 Euro
AMS	13.10.2012-7.11.2012	26 Tage	1.108,90 Euro
AMS	8.11.2012-31.12.2012	25 Tage	2.303,10 Euro

Nach den vom AMS übermittelten Meldungen hat der Bf. somit für 292 Tage Arbeitslosengeld bzw. Notstandshilfe von insgesamt 12.973,20 Euro erhalten.

Des Weiteren wurden von ihm nachstehende Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezogen:

Stmk. Landesreg.	1.1.2012-29.2.2012	60 Tage	4.679,12 Euro
X. GmbH	2.4.2012-31.12.2012	274 Tage	3.240 Euro
X. GmbH	21.2.2012-29.2.2012	9 Tage	94,67 Euro

Gegen den Einkommensteuerbescheid vom 12. Dezember 2013 erhob der Bf. das Rechtsmittel der Berufung (nunmehr Beschwerde) und beantragte die Überprüfung der Hochrechnung.

Mit Bescheid vom 17. Februar 2014 (Berufungsvorentscheidung) verringerte das Finanzamt die festgesetzte Einkommensteuer unter Hinweis auf § 3 Abs. 2 EStG 1988.

In seinem dagegen gerichteten Vorlageantrag brachte der Bf. im Wesentlichen vor, er habe die Auskunft erhalten, dass geringfügige Einkünfte, die während der Arbeitslosigkeit bezogen werden, nicht zu den Einkünften gezählt werden dürfen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Erhält ein Steuerpflichtiger gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 steuerfreie Bezüge im Sinne des Abs. 1 Z 5 lit. a (ua Arbeitslosengeld, Notstandshilfe) nur für einen Teil des Kalenderjahres, so sind die für das restliche Kalenderjahr bezogenen laufenden Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 und die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 41 Abs. 4 EStG 1988) für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes (§ 33 Abs. 10) auf einen Jahresbetrag umzurechnen. Dabei ist das Werbungskostenpauschale noch nicht zu berücksichtigen.

Das Einkommen ist mit jenem Steuersatz zu besteuern, der sich unter Berücksichtigung der umgerechneten Einkünfte ergibt; die festzusetzende Steuer darf jedoch nicht höher sein als jene, die sich bei Besteuerung sämtlicher Bezüge ergeben würde.

Sinn einer solchen (Jahres-)Hochrechnung der maßgeblichen steuerpflichtigen Einkünfte zur Ermittlung des auf das (tatsächliche) Einkommen anzuwendenden Durchschnittssteuersatzes ist, dass eine lediglich auf den Bezug steuerfreier Transferleistungen zurückzuführende Progressionsmilderung mit einer solchen Hochrechnung (auf fiktive Jahreseinkünfte) ausgeschlossen werden soll. Neben der Steuerfreiheit der Transferleistungen soll nicht ein weiterer durch diese Steuerfreiheit ausgelöster Steuervorteil treten.

Hochzurechnen sind die für das restliche Kalenderjahr bezogenen laufenden Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 EStG 1988 und die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 41 Abs. 4 EStG 1988).

Im gegenständlichen Fall ist unstrittig, dass die steuerfreien Bezüge nur für einen Teil des Kalenderjahres bezogen wurden. Damit ist aber der Tatbestand des § 3 Abs. 2 EStG 1988 erfüllt. Somit hat die im § 3 Abs. 2 leg.cit. angeordnete Rechtsfolge einzutreten, dass die für das restliche Kalenderjahr bezogenen zum laufenden Tarif zu versteuernden (nichtselbständigen) Einkünfte für die Ermittlung des Steuersatzes auf das ganze Jahr hochzurechnen sind.

Die Hochrechnung betrifft aber nur jene Einkünfte, die außerhalb des Zeitraumes des Bezuges der oben angeführten Transferleistungen bezogen wurden („für das restliche Kalenderjahr“). Gleichzeitig während der Zeit der Transferleistungen bezogene Einkünfte sind daher nicht auf einen Jahresbetrag hochzurechnen.

Wie aus der Beschwerdeentscheidung gemäß § 262 BAO vom 17. Februar 2014 ersichtlich, trifft dies auf die vom 2.4.2012-31.12.2012 erzielten Einkünfte iHv 3.240 Euro zu. Diese sind von der Hochrechnung auszunehmen, da sie gleichzeitig während der Zeit der Transferleistungen bezogen wurden. Die Kontrollrechnung (fiktive Besteuerung der AMS Bezüge) ergab eine höhere Steuerschuld.

Diese rechtlichen Voraussetzungen wurden dem Bf. vom Bundesfinanzgericht zur Kenntnis gebracht. Mit Schreiben vom 10. Oktober 2014 wurde dies vom Bf. akzeptiert und gleichzeitig beantragt, anstelle der berücksichtigten Werbungskosten in Höhe von 581 Euro nunmehr den Betrag von 1.146,60 für Teilnahmegebühren und Reisekosten für den Besuch der Sportärztetage in Ramsau am Dachstein vom 8.11.-9.11.2012 bzw. 7.12 – 10.12.2012 anzuerkennen.

In einem weiteren Vorhalt wurde dem Bf. die dazu ergangene Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Kenntnis gebracht und eingeladen, zur Überprüfung der vortragsfreien Zeit das Kursprogramm vorzulegen.

Mit Schreiben vom 12. Dezember 2014 legte der Bf. die ÖÄK-Diplomrichtlinie Sportmedizin und eine Teilnahmebestätigung der Ärztekammer für nachstehende Fortbildungsveranstaltungen vor:

Sportärztetage Ramsau am Dachstein vom 7.12 bis 10.12.2012

Neue Wege im Krafttraining im Langlauf und Biathlon

Samstag 8.12.2012 von 16:15 – 18:30 Uhr

Manuelle Untersuchungstechniken am Fuß

Samstag 8.12.2012 von 20:15 – 21:45 Uhr

Einführung zum Taping

Sonntag 9.12.2012 von 9:45 – 12:00Uhr

Orthopädischer Grundkurs

Sonntag 9.12.2012 von 15:00– 18:30 Uhr

Kompressionsverbände

Sonntag 9.12.2012 von 19:00-20:30 Uhr

Orthesenversorgung im Sport

Sonntag 9.12.2012 von 20:45 bis 22:15

Sportärztetage Ramsau am Dachstein vom 8.11.-9.11.2012

Orthopädischer Grundkurs

Donnerstag bis Freitag von 14:20 bis 18:30

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen als Werbungskosten grundsätzlich steuerlich abzugsfähig, wobei in Z 9 Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen und in Z 10 Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen ausdrücklich genannt sind. Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abgezogen werden, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 28.2.2012, 2009/15/0183 den Bescheid des UFS, mit welchem die Aufwendungen im Zusammenhang mit der Erlangung des ÖÄK-Diploms für Sportmedizin zum Abzug zugelassen worden waren, wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit aufgehoben. Dies mit der Begründung, dass Reisen die durch ein privates Erholungs- und Bildungsinteresse mit betrieblichen bzw. beruflichen Interessen untrennbar vermengendes Mischprogramm geprägt sind, auch nach dem Erkenntnis des VwGH vom 27.1.2011, 2010/15/0197, der Abzug als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten versagt bliebe.

Vorliegendenfalls trifft dies auf die Veranstaltungen am 8. und 9. November sowie am 8. Dezember 2012 zu. Denn auch hier erweist sich das gegenständliche Tagungsprogramm, wie der VwGH im Erkenntnis vom 28. Februar 2012 ausführt, mit seiner starken praktisch-sportlichen, allgemein interessierenden Ausrichtung aufgrund der untrennbaren Gemengelage von privaten und mit der Einkünfteerzielung zusammenhängenden Umständen im Lichte des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 als nicht geeignet, eine steuerliche Absetzbarkeit zu vermitteln. Daran vermag auch der Hinweis des Bf. im Schreiben vom 12. Dezember 2014, dass er aus gesundheitlichen Gründen nicht am Skitraining teilnehmen konnte, nichts zu ändern.

Das von 9:45 bis 22:15 Uhr dauernde Programm am 9. Dezember 2012 ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes jedoch geeignet als beruflich veranlasster Reiseabschnitt anerkannt zu werden. Wie im Erkenntnis vom 27. Jänner 2011 ausgeführt, sind die Kosten der Hin- und Rückfahrt zum und vom Reiseziel nach dem Verhältnis der ausschließlich

betrieblich bzw. beruflich veranlassten Aufenthaltstage zu den übrigen Aufenthaltstagen aufzuteilen, wobei die Tage der Hin- und Rückfahrt grundsätzlich als neutrale Zeiträume zu behandeln sind. Für diese Reise mit zweitägigem Programm bedeutet dies eine Kürzung von 50%.

Somit werden von den beantragten Werbungskosten nachstehende Aufwendungen berücksichtigt:

Sportärztetage 8.11-9.11.2012 Teilnahmegebühr	175,00 Euro
Sportärztetage 7.12-9.12.2012 Reisekosten anteilmäßig	117,90 Euro
Sportärztetage 7.12-9.12.2012 Teilnahmegebühr	380,00 Euro
Sportmedizinischer Kongress Teilnahmegebühr	120,00 Euro
Summe	792,90 Euro

Zur Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist die Revision gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Gegenständlichenfalls handelt es sich um keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung, da das Bundesfinanzgericht in rechtlicher Hinsicht der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes folgt (VwGH 28.2.2012, 2009/15/0183).

Es war somit wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 12. Jänner 2015