



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen die Bescheide des Finanzamtes St. Johann Tamsweg Zell am See betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2004 und 2005 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

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

Rechtsbelehrung

Gegen diesen Bescheid ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idGF, ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieses Bescheides eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt, einem Wirtschaftsprüfer oder einem Steuerberater unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diesen Bescheid innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit elektronisch eingereichten Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2004 und 2005 beantragte der Berufungswerber (Bw.) unter anderem die Anerkennung von Reisekosten und Fortbildungskosten als Werbungskosten. Über Aufforderung des Finanzamtes, die entsprechenden Belege für 2004 und 2005 vorzulegen, schlüsselte der Bw. die geltend gemachten Aufwendungen auf und teilte mit, dass die Reisekosten Fahrtkosten von seinem Beschäftigungsort Wien zu seinem Hauptwohnsitz in P seien, wo seine Eltern lebten. Bei den Fortbildungskosten handle es sich um Studiengebühren.

Mit Einkommensteuerbescheiden für 2004 und 2005 erkannte das Finanzamt die Familienheimfahrten nicht als Werbungskosten an mit der Begründung, bei einem allein stehenden Arbeitnehmer könnten derartige Aufwendungen nur dann berücksichtigt werden, wenn dieser in seinem Heimatort eine eigene Wohnung bzw. ein eigenes Haus besitze. Fahrtkosten zum Wohnsitz der Eltern würden keine Werbungskosten darstellen. Die Studiengebühren könnten mangels belegmäßigen Nachweises nicht anerkannt werden.

Dagegen richtet sich die Berufung des Bw., der als Nachweis für die Ausbildungskosten Inskriptionsbestätigungen der Universität Wien vorlegte. Zu den Fahrtkosten führte er Folgendes aus:

Laut einer Beschreibung der Werbungskosten auf FinanzOnline seien bei Alleinstehenden die Familienheimfahrten mit sechs Monaten befristet. In Ausnahmefällen (zB in Berufszweigen mit typischerweise hoher Fluktuation; bei befristeten Arbeitsverhältnissen; wenn am Familienwohnsitz ein pflegebedürftiger Elternteil vorhanden ist) könne auch ein längerer Zeitraum gerechtfertigt sein. Da der Bw. sechs Monate ohne Ausnahme absetzen könne und er ein ärztliches Attest für seinen Vater beigebracht habe, sollte der Anspruch für 2004 und 2005 gerechtfertigt sein. Familienwohnsitz könne in diesem Fall nur der Wohnsitz seiner Eltern sein. Sollte das nicht reichen, so stehe im Übergabevertrag an seinen Bruder eine Nutzungsvereinbarung von zwei Zimmern mit dem Zusatz, dass die Betriebskosten vom Bw. zu übernehmen seien. Dies sollte auch als Wohnung gelten.

Mit Berufungsvorentscheidung wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Dagegen richtet sich der Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Darin wird auf die Ausführungen des Finanzamtes Bezug genommen, wonach eine langjährige Beibehaltung eines Wohnsitzes in unüblicher Entfernung vom Arbeitsplatz die Vermutung begründe, dass der Wohnsitz aus privaten Gründen beibehalten wurde. Dagegen wendete der Bw. ein, dass die Situation in der Ausbildung hiebei nicht eingerechnet werden könne, weil diese Situation keine freie Wahl zulasse. Wenn, dann könne erst ab 2003 gerechnet werden, und für diesen Zeitraum gelte eine langjährige Beibehaltung nicht. Außerdem stimme es nicht,

dass zur Pflege des Elternteiles noch andere Personen im Haushalt der Eltern leben würden. In dem Haushalt seien die Eltern des Bw., sein Bruder und er selbst gemeldet.

Der Unabhängige Finanzsenat ersuchte den Bw. um Beantwortung eines detaillierten Fragenkataloges betreffend seine bisherige Ausbildung, seinen derzeit ausgeübten Beruf und das von ihm betriebene Studium der Wirtschaftsinformatik. Weitere Fragen betrafen den Wohnsitz des Bw. sowie die Erkrankung und Pflegebedürftigkeit seines Vaters.

Dem Antwortschreiben des Bw. ist zu entnehmen, dass die Diabeteserkrankung seines Vaters keine allzu problematische Krankheit sei. Der Bw. habe keine Pflegedienste für seinen Vater geleistet. Allerdings bedinge die Krankheit des Vaters, dass dieser seinen bisherigen Tätigkeiten am landwirtschaftlichen Hof nicht mehr nachkommen könne und auch die Mutter des Bw. weniger Zeit für die landwirtschaftlichen Arbeiten habe, weil sie den Vater in Bezug auf Ernährung etc. vermehrt unterstützen müsse. Auf Grund dieser Situation sei eine Hilfestellung für den landwirtschaftlichen Betrieb notwendig. Dies sei aber bei einem kleinen Betrieb betriebswirtschaftlich sinnvoll nur innerfamiliär zu erreichen. Daher sei für den Bw. eine vermehrte Reisetätigkeit zwischen Wien und P notwendig geworden.

Die Fragen nach seinem Beruf und dem Studium beantwortete der Bw. folgendermaßen:

Da er mittelfristig plane, auch beruflich im Bundesland Salzburg tätig zu sein und er in Salzburg auch aus rein beruflichen Aspekten derzeit keinem Beruf nachgehen könne, der ihm die selben Möglichkeiten biete wie sein derzeitiger Arbeitsplatz in Wien, sei für ihn die Verlegung des Wohnsitzes unzumutbar, weil er ansonsten die Basis zu seiner Heimat verlieren würde. Da er als Softwareentwickler tätig sei, wäre das Studium der Informatik für seinen Beruf relevant.

Die weiteren Fragen, insbesondere seit wann er in Wien lebe und arbeite und welche bisherige Ausbildung er wann abgeschlossen habe, sowie die Frage nach dem Familienstand beantwortete der Bw. nicht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach der Aktenlage und dem Vorbringen des Bw. ist von folgendem Sachverhalt auszugehen:

Der offenkundig allein stehende Bw. ist als Softwareentwickler in Wien tätig und unterhält dort seit dem Jahr 1997 einen Nebenwohnsitz. Seinen Hauptwohnsitz hat er laut behördlicher Meldeabfrage seit jeher in P am elterlichen Bauernhof, wo auch seine Eltern und sein Bruder leben. Seit April 2003 bezieht er Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. In der Zeit von 1997 bis 2002 lebte er anscheinend zu Ausbildungszwecken in Wien. Die diesbezüglichen Fragen des Unabhängigen Finanzsenates beantwortete der Bw. nicht. Er legte Studienbestätigungen

der Universität Wien vor, denen zufolge er in den Streitjahren 2004 und 2005 als ordentlicher Hörer der Studienrichtung Wirtschaftsinformatik gemeldet war.

Betreffend seinen Vater legte der Bw. eine ärztliche Bestätigung mit folgendem Inhalt vor:

„Herr XY ist seit Jahren Diabetiker. Er war im Jahr 2005 in regelmäßiger ärztlicher Betreuung und hat die entsprechenden diätetischen und medikamentösen Empfehlungen bei guter Diabetes-Einstellung offensichtlich wahrgenommen.“

Eine Pflegebedürftigkeit des Vaters ist nicht gegeben, der Bw. führte selbst aus, für den Vater keine Pflegedienste geleistet zu haben. Die Familienheimfahrten erfolgten nach den Aussagen des Bw. zur Mithilfe am elterlichen Bauernhof, der offenkundig bereits an den Bruder des Bw. übergeben wurde.

1) Kosten für Familienheimfahrten:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften u.a. nicht abgezogen werden:

1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.

2.a) Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, 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.

Aufwendungen des Steuerpflichtigen für eine doppelte Haushaltsführung (Familienwohnsitz, weiterer Wohnsitz am Beschäftigungsort) sind steuerlich dann zu berücksichtigen, wenn für die Gründung des zweiten Hausstandes eine berufliche Veranlassung besteht. Von einer beruflichen Veranlassung ist dem Grunde nach auszugehen, wenn der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen so weit von seinem Beschäftigungsort entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann, und die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes nicht privat veranlasst ist.

Der Familienwohnsitz ist jener Ort, an dem ein Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten oder mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner einen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet. Auch bei allein stehenden Steuerpflichtigen mit eigenem Hausstand können allenfalls Mehrkosten der doppelten Haushaltsführung anerkannt werden. Voraussetzung für die Anerkennung der doppelten

Haushaltsführung ist allerdings, dass die „Bleibe“ am Familienwohnsitz als eigener Haushalt anzusehen ist (VwGH 18.12.1997, 96/15/0259). Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. zB VwGH 22.9.1987, 87/14/0066) kann ein im Wohnungsverband der Eltern gelegenes Zimmer nicht als „Haushalt“ angesehen werden. Bewohnt ein lediger und allein stehender Steuerpflichtiger nur ein Zimmer im Wohnungsverband seiner Eltern, liegt - in Bezug auf die Geltendmachung von Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten als Werbungskosten - kein eigener Haushalt vor, und zwar auch dann nicht, wenn dafür „Haushaltsgeld“ oder Miete bezahlt wird.

Im vorliegenden Fall führte der Bw. aus, dass der Übergabevertrag des elterlichen Bauernhofes an seinen Bruder eine Nutzungsvereinbarung von zwei Zimmern für den Bw. enthält, wobei die Betriebskosten vom Bw. zu tragen sind. Dadurch wird jedenfalls kein eigener Hausstand des Bw. begründet, sondern dabei handelt es sich um einen abgeleiteten Wohnsitz am Wohnsitz der Eltern. Zwar beantragte der Bw. nicht die Kosten der doppelten Haushaltsführung, sondern lediglich die Kosten der Familienheimfahrten als Werbungskosten. Fahrtkosten für Familienheimfahrten sind aber nur dann Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen (Doralt, EStG-Kommentar, § 16, Tz.220).

Der Hintergrund, warum auch bei allein stehenden Steuerpflichtigen mit eigenem Hausstand für eine gewisse Übergangszeit Mehraufwendungen anerkannt werden, liegt in der Dauer der Beschaffung eines Wohnsitzes am Beschäftigungsort. In dieser Übergangszeit sind auch Heimfahrten eines allein stehenden Arbeitnehmers mit einer Wohnung im Heimatort steuerlich anzuerkennen, weil zuzubilligen ist, dass der Steuerpflichtige in gewissen Zeitabständen in seiner Wohnung nach dem Rechten sehen muss.

Im hier zu beurteilenden Fall ist der Bw. seit April 2003 in Wien nichtselbständig tätig. Allerdings lebt er bereits seit dem Jahr 1997 in Wien. Es ist daher davon auszugehen, dass dem Bw. spätestens seit seinem Arbeitsantritt im Jahr 2003 zuzumuten war, seinen Wohnsitz nach Wien zu verlegen. Eine steuerlich anzuerkennende Übergangszeit kann in den Jahren 2004 und 2005 keinesfalls mehr angenommen werden.

Fahrtkosten eines ledigen und allein stehenden Arbeitnehmers zum Besuch seiner Eltern sind grundsätzlich keine Werbungskosten, sondern der privaten Lebensführung zuzurechnen und fallen unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 EStG 1988 (vgl. VwGH 22.9.1987, 87/14/0066; VwGH 30.1.1991, 90/13/0030; VwGH 31.5.1994, 91/14/0170; Doralt, EStG-Kommentar, § 4 Tz.346 ff; Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 16 Abs.1 Z 6, Tz.3).

Die Ursachen für das Erwasen von Fahrtkosten des Bw. zum Wohnsitz am elterlichen Bauernhof stehen in unmittelbarem Zusammenhang mit privaten Beweggründen. So bringt

der Bw. einerseits vor, dass seine Mithilfe am Bauernhof erforderlich sei, weil der Vater diese Arbeiten nicht mehr verrichten könne, und andererseits meint er, die Verlegung des Wohnsitzes sei deshalb unzumutbar, weil er dadurch die Basis zu seiner Heimat verlieren würde. Diese Gründe sind zwar durchaus einsichtig, aber sie sind ausschließlich der privaten Lebensführung des Bw. zuzurechnen und daher steuerlich nicht relevant.

Die Berufung war daher in diesem Punkt aus den angeführten Gründen abzuweisen.

2) Studiengebühren:

Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer verwandten Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen, sind als Werbungskosten abzugsfähig (§ 16 Abs. 1 Z 10 EStG).

Steht eine Bildungsmaßnahme im Zusammenhang mit der bereits ausgeübten Tätigkeit, ist eine Unterscheidung in Fort- oder Ausbildung nicht erforderlich, weil in beiden Fällen Abzugsfähigkeit gegeben ist. Von einem Zusammenhang mit der ausgeübten Tätigkeit ist dann auszugehen, wenn die durch die Bildungsmaßnahme erworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit verwertet werden können (Sailer, Bernold, Mertens, Die Lohnsteuer, § 16 S 183).

Das Studium der Wirtschaftsinformatik ist nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates im Zusammenhang mit der Tätigkeit als Softwareentwickler zu sehen. Die dafür aufgewendeten Kosten (Studiengebühren) sind daher als Werbungskosten abzugsfähig. In diesem Punkt war der Berufung daher stattzugeben.

Insgesamt war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Salzburg, am 30. April 2008