



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, gegen die Bescheide des Finanzamtes X vom 16. Juli 2007 betreffend Einkommensteuer 2002 bis 2006 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber war in den Streitjahren 2002 bis 2006 Student der Rechtswissenschaften. Er bezog im Berufungszeitraum Waisenpensionen von der Pensionsversicherungsanstalt (PVA) und von der Ärztekammer für Wien. Daneben erzielte er Einkünfte als freier Dienstnehmer in einer Rechtsanwaltskanzlei, in welcher er geringfügig beschäftigt war.

Anfang Juli 2007 forderte das Finanzamt den (steuerlich bis zu diesem Zeitpunkt nicht erfassten) Berufungswerber bescheidmäßig auf, Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2002 bis 2006 einzureichen.

Der Berufungswerber kam der Aufforderung des Finanzamtes mit Übersendung der Einkommensteuererklärungen für 2002 bis 2006 am 9. Juli 2007 nach.

Mit den angefochtenen Bescheiden vom 16. Juli 2007 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für die Jahre 2002 bis 2006 fest. Es ergab sich daraus eine Abgabennachforderung (einschließlich Anspruchszinsen) in Höhe von insgesamt 8.627,30 €.

Gegen die Bescheide vom 16. Juli 2007 erhab der Berufungswerber Berufung, in welcher er ausführte, er habe es weder vorsätzlich noch fahrlässig unterlassen, Einkommensteuererklärungen für 2002 bis 2006 einzureichen. Er habe sich vielmehr bei allen zuständigen Stellen erkundigt. Wie sich mittlerweile herausgestellt habe, habe er aber leider von allen Stellen falsche Auskünfte erhalten.

Als er im Juli 2002 mit seiner studienbegleitenden Tätigkeit in der Rechtsanwaltskanzlei begonnen habe – um einerseits das Studium besser finanzieren zu können und andererseits Berufserfahrung zu erlangen – habe er sich sowohl beim Finanzamt als auch bei der PVA und der Ärztekammer über etwaige Rechtsfolgen aus dieser Tätigkeit informiert. Insbesondere habe er überall auf seine Waisenpensionen hingewiesen, da seine Eltern damals bereits verstorben waren.

Die PVA habe ihm diesbezüglich mitgeteilt, dass eine solche Tätigkeit keinen Einfluss auf seinen Anspruch auf Waisenpension habe, solange er nachweisen könne, dass seine Hauptbeschäftigung das Studium darstelle. Als Grenzbereich sei insbesondere eine regelmäßige Tätigkeit (kein Praktikum) mit mehr als 80 bis 100 Stunden im Monat angeführt worden. Eine ebensolche Mitteilung sei ihm auch von der Ärztekammer übermittelt worden. Eine Begrenzung in Bezug auf das Einkommen sei explizit ausgeschlossen worden.

Ebenso sei ihm von der PVA und der Ärztekammer mitgeteilt worden, dass seine Pensionen der Einkommensteuer unterliegen und ihm deshalb lediglich der Nettobetrag ausbezahlt werde. Diese Information sei auch auf der Website der PVA im „Informationsblatt für Bezieher einer Hinterbliebenenpension (Witwen-, Witwer-, Waisenpension)“ ersichtlich und beinhalte unter anderem den Bezug mehrerer Pensionen: „Mehrere gesetzliche Pensionen aus der Sozialversicherung sind gemeinsam zu versteuern. Grundsätzlich hat die gemeinsame Versteuerung jene Stelle vorzunehmen, die den höchsten steuerpflichtigen Bezug auszahlt.“

Das Finanzamt habe ihn auf eine Begrenzung des Jahreseinkommens aus dieser Tätigkeit von etwa 8.000 € hingewiesen. Es sei ihm mitgeteilt worden, dass er – sollte er diese Grenze überschreiten – einerseits auf Grund der Tätigkeit als freier Dienstnehmer steuerpflichtig und andererseits auch seinen Anspruch auf Familienbeihilfe verlieren würde. Außerdem sei ihm mitgeteilt worden, dass er im Fall der Überschreitung dieser Grenze auch verpflichtet wäre, eine Steuererklärung abzugeben. Da die Dame im Finanzamt seinen Akt bei der Hand hatte und er sie außerdem auf die Waisenpensionen hingewiesen habe, sei er davon ausgegangen, dass die Information den gesetzlichen Bestimmungen entspricht und somit keine Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung bestünde. Sein Ersuchen, ihm diese Information schriftlich zukommen zu lassen, sei ohne konkrete Begründung abgelehnt worden.

Obwohl das Finanzamt, wie er mittlerweile von der PVA und der Ärztekammer erfahren habe, die jährlichen Lohnzettel zugesandt bekommen habe, habe er während der letzten fünf Jahre weder eine Aufforderung zur Erstellung einer Einkommensteuererklärung noch einen sonstigen diesbezüglichen Hinweis erhalten. Dies hätte laut nunmehriger Auskunft des Finanzamtes jedenfalls geschehen sollen, da grundsätzlich Vorkehrungen getroffen werden, wenn beim Finanzamt zwei Lohnzettel für einen Steuerpflichtigen einlangen. In diesem Fall wäre die Aufforderung viel früher gekommen und er hätte sowohl hinsichtlich seiner Arbeit für die Rechtsanwaltskanzlei als auch hinsichtlich seiner Ausgaben andere Entscheidungen getroffen, um das Entstehen einer solchen Steuerschuld zu vermeiden.

So hätte er einerseits mehr gearbeitet, andererseits manche Ausgaben nicht getätigt. Jedenfalls habe er jede dieser Entscheidungen im Vertrauen darauf getroffen, dass es sich bei den Pensionen um bereits versteuerte Leistungen handle und er auf Grund der Geringfügigkeitsgrenze auch mit seiner Nebentätigkeit nicht zusätzlich steuerpflichtig würde.

Zudem hätte er über die Jahre hinweg alle Belege für eine Steuererklärung aufgehoben. Da ihm aber glaubhaft versichert worden sei, dass hiefür keine Notwendigkeit bestünde, seien ältere Belege, welche er in die Abgabenerklärungen aufnehmen hätte können, nicht mehr vorhanden.

Er sei daher der Ansicht, dass der an ihn nach fünf Jahren herangetragene Anspruch nicht gerechtfertigt ist. Aus diesem Grund ersuche er, seinem Berufungsbegehren stattzugeben und ihm mangels Vorwerfbarkeit – allenfalls im Kulanzweg – die Nachzahlung zu erlassen.

Für den Fall, dass seinem Antrag nicht stattgegeben werden kann, stellte der Berufungswerber den Eventualantrag, bei der Einkommensteuerfestsetzung für 2002 bis 2006 die Kosten für sein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 als Absetzposten zu berücksichtigen.

Er führte in der Begründung dazu aus, die Einkünfte aus den von der PVA und der Ärztekammer bezogenen Waisenpensionen seien direkt an seine universitären Leistungen gebunden gewesen. Der Bezug der Waisenpension von der PVA sei gemäß § 252 ASVG ebenso von einem Studienerfolg abhängig gewesen, wie jener der Ärztekammer, welche eine ähnliche Regelung in ihrer Satzung festgesetzt habe.

Für den Bezug der Waisenpensionen sei es – ähnlich wie für den Bezug der Familienbeihilfe – regelmäßig notwendig gewesen, den auszahlenden Stellen einen Nachweis zu erbringen, dass das Studium ernsthaft und zielstrebig betrieben werde. Der Bezug von Waisenpensionen stehe somit – im Gegensatz zu sonstigen Renten – in einem direkten Verhältnis zu einer noch zu erbringenden Leistung, nämlich dem Studienerfolg.

Auf Grund des mit dem Rechtsstudium verbundenen hohen Lernaufwandes sowie der Tatsache, dass er nebenbei berufstätig gewesen sei, sei es ihm nicht möglich gewesen, diese Tätigkeit in den dafür vorgesehenen Räumen der Universität Wien auszuüben. Weiters seien diese Räumlichkeiten, wie bereits mehrfach medial berichtet wurde, auf Grund der hohen Anzahl an Studierenden regelmäßig überfüllt gewesen, so dass es faktisch unmöglich gewesen sei, nach der Arbeit einen Lernplatz in der Bibliothek zu bekommen.

Es sei daher für ihn notwendig gewesen, in seiner Wohnung ein Arbeitszimmer einzurichten, um in Ruhe seinem Studium nachgehen zu können. Weiters sei es notwendig gewesen, eine etwas größere Wohnung mit einem separaten Raum für diese Tätigkeit zu nehmen.

Auf Grund des direkten Zusammenhangs zwischen seiner Studientätigkeit und der davon abhängigen Waisenpensionen sei er der Ansicht, dass auch die dadurch entstandenen Kosten abzugsfähig sind.

Seine Wohnung, in der er seit 2002 wohne, umfasse in etwa 80 m², von denen das Arbeitszimmer in etwa 20 m² ausmache. Zusätzlich habe er ein Wohnzimmer mit einer Kochzeile, ein Schlafzimmer und ein Badezimmer.

Während seines Studiums habe er, abgesehen von wenigen Lehrveranstaltungen, die hiefür aufgewendete Zeit in seinem Arbeitszimmer verbracht und sich dort auf die Diplomprüfungen vorbereitet bzw. an seiner Dissertation geschrieben.

Für seine Tätigkeit (als Außendienstmitarbeiter) für die Rechtsanwaltskanzlei habe er das Arbeitszimmer nicht benutzt, da die Kanzlei hiefür Räumlichkeiten zur Verfügung gestellt habe.

Die Kosten der Wohnung hätten sich auf monatlich 737,81 € Miete inklusive Betriebskosten (jährlich 8.853,72 €) belaufen. Er ersuche daher für die Jahre 2002 bis 2006 um Berücksichtigung eines jährlichen Absetzpostens in Höhe von 2.083,20 €.

Über die Berufungen wurde erwogen:

Im gegenständlichen Fall liegen unbestrittenmaßen steuerpflichtige Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 EStG 1988 (Einkünfte aus selbständiger Arbeit im Sinne des § 22 EStG 1988, Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 3 lit. a und b EStG 1988) vor.

Sind im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten, so ist der Steuerpflichtige gemäß § 41 Abs. 1 EStG 1988 unter anderem dann zu veranlagen, wenn

1. er andere Einkünfte bezogen hat, deren Gesamtbetrag 730 € übersteigt,

2. im Kalenderjahr zumindest zeitweise gleichzeitig zwei oder mehrere lohnsteuerpflichtige Einkünfte, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert wurden, bezogen worden sind.

Die Veranlagung nach § 41 Abs. 1 EStG 1988 ist bei Vorliegen der angeführten Voraussetzungen vom Finanzamt zwingend durchzuführen. Es besteht kein Ermessensspielraum.

Der Umstand, dass die Veranlagung erst mehrere Jahre nach dem Entstehen des Abgabenanspruches erfolgt, ist für die Rechtmäßigkeit der Veranlagung bedeutungslos. Es ist weder entscheidend, aus welchen Gründen die Veranlagung erst Jahre später erfolgt, noch ob dem Steuerpflichtigen oder dem Finanzamt ein Verschulden an der Verzögerung vorwerfbar ist. Die Pflicht zur Veranlagung erlischt grundsätzlich erst durch Eintritt der Bemessungsverjährung (§ 207 BAO), was im vorliegenden Fall nicht gegeben ist.

Eine Rechtsgrundlage, im Kulanzweg eine Pflichtveranlagung nicht durchzuführen, ist gesetzlich nicht vorgesehen. Kulanzüberlegungen (Unbilligkeitsüberlegungen) wären allenfalls in einem Nachsichtsverfahren (§ 236 BAO) anzustellen. Ein solches Verfahren kann jedoch nur bei der Abgabenbehörde erster Instanz (Finanzamt) beantragt werden.

Zum Eventualantrag:

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 dürfen Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung bei den einzelnen Einkünften nicht 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.

Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer sind somit grundsätzlich nicht abzugsfähig. Die im zweiten Satz geregelte Ausnahme vom allgemeinen Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 stellt nur auf betriebliche und berufliche Tätigkeiten ab.

Betriebliche Tätigkeiten sind solche, die zu Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, aus selbständiger Arbeit oder aus Gewerbebetrieb führen und deren Ergebnis ein nach den §§ 4 bis 14 EStG 1988 zu ermittelnder Gewinn (Verlust) ist. Der Begriff der beruflichen Tätigkeit wird im Gesetz nicht definiert. Ob eine Tätigkeit als berufliche Tätigkeit anzusehen ist, ist nach der Verkehrsauffassung zu beurteilen (vgl. VwGH 30.9.1999, 98/15/0211). Der VwGH hat beispielsweise in dem diesem Erkenntnis zugrunde liegenden Beschwerdefall entschieden, dass eine Vermietungstätigkeit keine berufliche Tätigkeit im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2

lit. d EStG 1988 darstellt und die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen für die Nutzung eines häuslichen Arbeitszimmers – mangels Vorliegens einer betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit – versagt (vgl. auch UFS 4.10.2004, RV/2297-W/02).

Dies hat aber in gleicher Weise für den gegenständlichen Berufungsfall zu gelten, da die Tätigkeit des Berufungswerbers als Student keine betriebliche oder berufliche Tätigkeit darstellt.

Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit der strittigen Aufwendungen wäre eine Erwerbstätigkeit im Rahmen der ersten vier Einkunftsarten (§ 2 Abs. 3 Z 1 bis 4 EStG 1988) oder im Rahmen der sonstigen Einkünfte im Sinne des § 29 Z 4 EStG 1988. Der Berufungswerber war im Streitzeitraum 2002 bis 2006 zwar neben dem Studium auch erwerbstätig, jedoch war nach den Berufungsausführungen für diese Tätigkeit (als freier Dienstnehmer in einer Rechtsanwaltskanzlei) das Arbeitszimmer nicht erforderlich.

Da somit die Tatbestandsvoraussetzungen des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d zweiter Satz EStG 1988 nicht erfüllt sind, sind die geltend gemachten Kosten für das Arbeitszimmer nicht abzugsfähig.

Dem Berufungsbegehren konnte daher nicht entsprochen werden.

Wien, am 28. Jänner 2008