

GZ. RV/0178-G/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Y. E. gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1998 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung 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 oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber ist Universitätsdozent und beantragte im Zuge der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 1998 unter anderem Werbungskosten für eine Rechtsschutzversicherung und Sonderausgaben für eine private Krankenversicherung. Die Berücksichtigung der Aufwändungen für die Rechtsschutzversicherung verweigerte das Finanzamt mit der Begründung, dass Beiträge nur

dann anerkannt werden könnten, wenn es sich um eine reine Berufsrechtsschutzversicherung handeln würde. Zur Abzugsfähigkeit der Beiträge für die private Krankenversicherung führte das Finanzamt aus, dass sie nur dann als Sonderausgaben berücksichtigt werden könnten, wenn der Versicherungsnehmer zum begünstigten Personenkreis zählen würde.

In der gegen den angefochtenen Bescheid eingebrachten Berufung wandte der Berufungswerber ein, dass eine reine Rechtsschutzversicherung für einen Ärzterechtsschutz nicht angeboten worden wäre. Da die Möglichkeit einer Klage durch einen Patienten in operierenden Fächern, wie der Augenheilkunde, groß sei, werde eine derartige Versicherung leider benötigt. Außerdem sei diese Versicherung in keinem Fall privat verwendet worden.

Hinsichtlich der Krankenversicherung legte der Berufungswerber eine Kopie der Versicherungspolizze zum Nachweis dafür, dass er der alleinige Begünstigte sei, vor.

Ergänzend brachte der Berufungswerber in seiner Berufung vor, dass er vergessen habe seinen Studienaufenthalt in den USA am M. Institute of Technology als Werbungskosten geltend zu machen. Dieser Aufenthalt sei von ihm zu Gänze vom 24.6.1998 bis zum 31.9.1998 privat finanziert worden. Die daraus resultierenden Kosten habe er aufgelistet. Er ersuche um Anerkennung des Kaufkraftverlustes, der tatsächlichen Kosten entsprechend der beigefügten Rechnungen, sowie der für den Studienaufenthalt in den USA verpflichtenden Versicherung für die ersten Monate.

Nach zwei Vorhalten des Finanzamtes gab der Berufungswerber bekannt, dass er sich während der Zeit vom 18.9.1998 – 31.8.1999 in unbezahlter Karezne befunden habe (bestätigt vom Dienstgeber). Der Zeitraum vom 24.6.1998 bis zum 18.8.1998, zu diesem Zeitpunkt habe er bereits in den USA an dem Projekt gearbeitet, sei Resturlaub gewesen, den er bis dahin angesammelt habe. Mit 1.9.1998 habe er ein Stipendium erhalten, mit dem er die Flüge, Aufenthalt, Krankenversicherung etc. bezahlt habe. Dieser Zeitraum sei von ihm daher auch nicht geltend gemacht worden, nur der Zeitraum zuvor von 62 Tagen. In den USA habe er keine Bezahlung erhalten.

Nach einem weiteren Vorhalt des Finanzamtes, mit dem ein Nachweis sämtlicher Kosten des gesamten Forschungsaufenthaltes gefordert wurde, übersandte der Berufungswerber eine Kopie des Mietvertrages und gab zusätzlich an, dass ihm seine Aktentasche mit den darin enthaltenen Unterlagen gestohlen worden sei. Insgesamt wolle er noch anmerken, dass der Aufenthalt ein Vielfaches des Stipendiums gekosten habe; Gehaltsausfall für ein ganzes Jahr, höhere Lebenshaltungskosten und Krankenversicherung in den USA, keine Anrechnung dieses Jahres auf seine Pension bzw. den Vorrückungsstichtag. Auf Grund seiner klinischen

Verantwortung, wie z.B. Habilitationsvorlesung etc. und da seine Familie nicht die ganze Zeit in die USA mitreisen hätte können, sei er 4-mal in Österreich gewesen. Zudem die Flüge seiner Lebensgefährtin, die ebenfalls in unbezahlte Karenz gehen hätte müssen, sowie seines Kindes, da es sonst nicht möglich gewesen wäre, ein Familienleben einigermaßen aufrecht zu erhalten. Da das Wissen, das er sich während dieses Aufenthaltes angeeignet habe, ihm und vor allem seinen Patienten zu Gute kommen würde, habe er die Unannehmlichkeiten gerne auf sich genommen.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 23.4.2002 gibt der Berufungswerber bekannt, dass er für die Monate September 1998 bis einschließlich August 1999, nicht für jene Zeit in der er während seines Urlaubes ab 24.6.1998 dort bereits gearbeitet hätte, ein Stipendium in der Höhe von S 445.600,- erhalten habe. Dies beinhaltete den Reisekostenzuschuss für die Familie in Höhe von S 10.000,- sowie eine Kinderpauschale in Höhe von S 18.000,-. Wie aus dem Beiblatt ersichtlich sei dieses Stipendium steuerfrei, weshalb er allerdings auch diesen Zeitraum (1.9.1998 – 31.8.1999) in keiner Weise steuerlich geltend machen würde.

Das Finanzamt wies die Berufung als unbegründet ab. Hinsichtlich der Werbungskosten für den Forschungsaufenthalt begründete das Finanzamt seine ablehnende Haltung zusammengefasst damit, dass der Berufungswerber seine geltend gemachten Aufwändungen nicht nachgewiesen habe. Würden neben den Wohnungskosten noch Aufwändungen für den Verpflegungsaufwand (Kaufkraftausgleichsbetrag tgl. S 360,-) berücksichtigt werden, würden immer noch rund S 50.000,- des Stipendiums für Arbeitsmittel, etc. verbleiben. Mangels Nachweis von Kosten, die die steuerfreien Einkünfte übersteigen würden, könnten daher auch die Kosten für die Zeit vom 24.6.1998 bis 31.8.1998 nicht anerkannt werden. Aufwändungen für den Aufenthalt der Lebensgefährtin und des Sohnes würden mit den Einkünften in keinem Zusammenhang stehen und könnten nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Hinsichtlich der Prämien für die Rechtsschutzversicherung verwies das Finanzamt auf das so genannte "Aufteilungsverbot", wonach Aufwändungen, die sowohl durch die Berufsausübung, als auch durch die private Lebensführung veranlasst sind, grundsätzlich keine Werbungskosten darstellen.

Zu den beantragten Sonderausgaben führte das Finanzamt aus, dass der Berufungswerber die versicherte Person und seine Mutter die Versicherungsnehmerin sei. Versicherungsbeiträge seien aber nur dann als Sonderausgaben absetzbar, wenn sowohl der Versicherungsnehmer, als auch die versicherte Person der Antragsteller selbst sei oder zumindest dem begünstigten

Personenkreis gemäß § 18 Abs. 3 Z 1 EStG 1988 angehören würde (Ehegatte oder Partner mit Kind und Kinder gemäß § 106 EStG 1988).

In dem vom steuerlichen Vertreter des Berufungswerbers eingebrachten Vorlageantrag wird nunmehr die Anerkennung der Werbungskosten hinsichtlich des Forschungsaufenthaltes in den USA beantragt und in einer Beilage die Aufstellung dieser Werbungskosten für 1998 übermittelt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 3 lit d EStG 1988 sind Bezüge oder Beihilfen aus öffentlichen Mitteln oder Mitteln eines Fonds im Sinne des § 4 Abs. 4 Z 5 lit. b für eine Tätigkeit im Ausland, die der Kunst, der Wissenschaft oder Forschung dient, von der Einkommensteuer befreit.

Sind Einkünfte von der Steuer befreit, so hat dies zur Folge, dass die zu ihrer Erzielung getätigten Ausgaben von steuerpflichtigen Einnahmen nicht abgezogen werden dürfen. Das ergibt sich aus § 20 Abs. 2 EStG 1988, wonach bei der Ermittlung der Einkünfte Aufwändungen und Ausgaben, soweit sie mit nicht steuerpflichtigen Einnahmen in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, nicht abgezogen werden dürfen.

Der vom Gesetzgeber gewählte Begriff des "unmittelbar wirtschaftlichen Zusammenhangs" ist so zu verstehen, dass ein klar abgrenzbarer objektiver Zusammenhang genügt (vgl. VwGH vom 16.12.1986, 84/14/0127).

Der Berufungswerber begeht, die Aufwändungen seines Forschungsaufenthaltes in jener Zeit, in der er sich noch nicht im unbezahlten Karenzurlaub, sondern im bezahlten Erholungsurlaub befunden hat (vom 24.6.1998 bis 18.8.1998) als Werbungskosten zu berücksichtigen, weil er das steuerbefreite Stipendium für seinen Forschungsaufenthalt erst ab 1.10.1998 erhalten habe. Diese Argumentation ist jedoch unbedeutlich, da es, wie oben dargestellt, nicht darauf ankommt, zu welchem Zeitpunkt die Aufwändungen getötigt wurden, sondern darauf, ob die Ausgaben in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit den nicht steuerpflichtigen Einnahmen stehen. Im gegenständlichen Fall ist eindeutig und klar zu erkennen, dass die Aufwändungen in der Zeit vom 24.6.1998 bis 31.8.1998, genauso wie vom 1.9.1998 bis 31.8.1999, wirtschaftlich betrachtet ihre Ursache im Forschungsaufenthalt in den USA haben, für den der Berufungswerber die steuerbefreiten Zuwendungen aus dem Forschungsfonds erhalten hat. Dass der Berufungswerber sich dienstrechtlich noch im Erholungsurlaub befunden hat, tatsächlich aber bereits den Forschungsaufenthalt in den USA

angetreten hat, hat keine Auswirkungen auf die wirtschaftliche Zugehörigkeit dieser Aufwändungen.

Unter Berücksichtigung des Antrages im Vorlageantrag, in dem die gesamten Aufwändungen des Forschungsaufenthaltes für das Jahr 1988 geltend gemacht wurden, können Werbungskosten ebenfalls nicht berücksichtigt werden, da sie nicht das im Jahr 1998 zugeflossene Stipendium übersteigen. Es werden insgesamt S 236.466,62 für Miete, Strom, Parkplatz, Kopien, Flüge und Tagesgelder geltend gemacht, wobei das beantragte tägliche Taggeld in Höhe von S 720,- um den inländischen Verpflegungskostenmehraufwand in Höhe von S 360,- zu kürzen wäre, da dem Berufungswerber entsprechend der Judikatur des VwGH auch im Ausland nach 5 Tagen die günstigen Verpflegungsmöglichkeiten bekannt sein müssten und er lediglich einen Anspruch auf die in den USA im Vergleich zu Österreich höheren Verpflegungskosten hat (Kaufkraftausgleich). Damit würden sich die Aufwändungen auf S 176.346,- verringern, denen ein im Jahr 1998 lt. Kontoauszug mit Wert vom 17.8.1998 zugeflossener Forschungsbeitrag in Höhe von S 244.550,- gegenübersteht.

Die Berücksichtigung der vom Berufungswerber beantragten Werbungskosten hinsichtlich des Forschungsaufenthaltes ist daher nicht möglich.

Was die in der Berufung beanstandete Nichtberücksichtigung der Werbungskosten für eine Rechtsschutzversicherung und der Sonderausgaben für eine Krankenversicherung durch das Finanzamt betrifft, hat der Berufungswerber seine diesbezüglichen Ausführungen im Vorlageantrag nicht mehr aufrecht erhalten, bzw. genügt es, auf die Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 30.4.2001 und die zutreffende dazugehörige Begründung vom 2.5.2001 zu verweisen.

Die Berufung war daher, wie aus dem Spruch ersichtlich, abzuweisen.

Graz, 15. September 2003