



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Wien, vom 26. Juli 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg, vom 19. Juli 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer 2006 wird abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Bw. machte in seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2006 Werbungskosten für Arbeitsmittel in Höhe von € 507,33 (AfA), für Reisekosten in Höhe von € 2.371,20, für Fortbildungs- und abzugsfähige Ausbildungskosten in Höhe von € 757,44 und für sonstige Werbungskosten in Höhe von € 56,15 geltend.

Das Finanzamt ersuchte um näherer Erläuterung der geltend gemachten Werbungskosten.

Der Bw. erklärte die folgende Aufwendungen:

- für einen Laptop als Arbeitsmittel in Höhe von € 507,33, den er Sept. 2004 gekauft hat,
- Studiengebühren als Ausbildungskosten in Höhe von € 757,44 (Studiengebühren für 2 Semester),

- Fahrtkosten (Reisekosten) € 2.371,20, in einer beiliegenden Berechnung Km-Gelder von B/H bis Wien 9/Universität (208 Tage auf der Uni 30km hin und zurück pro Tag = 6240 Km x 0,38 EUR pro Km = 2371,2 Kilometergeld),
- Handy € 56,15 (20% Handy-Kosten).

Das Finanzamt anerkannte von den Werbungskosten die Kosten für das Handy, die Studiengebühren, 40% für die Aufwendungen für den Laptop, nicht jedoch die Reisekosten, somit insgesamt € 1.117,99.

Begründend wurde ausgeführt, dass die vom Bw. beantragten Anschaffungskosten für Laptop um einen geschätzten Privatanteil in Höhe von 40% gekürzt worden seien und der Restbetrag auf eine Nutzungsdauer von drei Jahren aufgeteilt worden sei, d.s. AfA für 2004 und 2007 je € 152,20 (Halbjahres-AfA), AfA für 2005 und 2006 je 304,40.

Bei den vom Bw. beantragten Reisekosten in Höhe von € 2.371,20 handle es sich um Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitstätte (auch wenn es sich um eine Ausbildung handle). Diese Fahrten wären durch den Verkehrsabsatzbetrag abgegolten.

Die Bezüge wurden von der bezugsauszahlenden Stelle, der Wirtschaftsuniversität Wien, dem Finanzamt mittels dem im Akt befindlichen Lohnzettel gemeldet.

Bezugsauszahlende Stelle:	Bezugszeitraum:
Wirtschaftsuniversität Wien	01.01.bis 31.12.2006
Beträge in	EUR
Bruttobezüge (210)	34.179,19
Sonstige Bezüge vor Abzug d. SV-Beiträge (220)	4.131,17
SV-Beiträge für laufende Bezüge (230)	4.790,17
Mit festen Sätzen versteuerte Bezüge	648,36
Übrige Abzüge (243)	648,36
Steuerpflichtige Bezüge (245)	24.608,97
Einbehaltene Lohnsteuer	4.727,46
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	4.727,46
SV-Beiträge für sonstige Bezüge (225)	716,75
SV-Beiträge f. m. festem Satz verst. Bezüge (226)	540,30
Bei der Lohnverrechnung berücksichtigt. Freibetrag	1.861,92

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 erhob der Bw. Berufung. Die Kürzung des Anschaffungskosten für den Laptop wäre nicht richtig, da der Laptop ausschließlich bei seiner

Tätigkeit als „Wissenschaftlicher Mitarbeiter in Ausbildung“ beruflich verwendet werde. Sowohl auf der Universität als auch zu Hause verwende er ein Standgerät.

Die von ihm beantragten Reisekosten fielen nicht aufgrund eines Dienstverhältnisses zum Bund an. Bei dieser Tätigkeit als „Wissenschaftlicher Mitarbeiter in Ausbildung“ handle es sich um ein „Ausbildungsverhältnis“. Er sei im Rahmen seiner Tätigkeit auch als Doktoratstudent inskribiert. Die Wirtschaftsuniversität Wien wäre definitiv nicht seine Arbeitsstätte, sondern seine Ausbildungsstätte. Aus diesem Grund sollte es ihm gestattet sein, seine Fahrtkosten in vollem Umfang als Werbungskosten zu beantragen. Seine Bezüge würden als „Ausbildungsbeitrag“ bezeichnet, es handle sich also nicht um klassische „Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn)“ wie sie in § 25 des Einkommensteuergesetzes 1988 definiert sind.

Aus dem beigelegten Bescheid der Wirtschaftsuniversität gehe hervor, dass der Bw. zum wissenschaftlichen Mitarbeiter (in Ausbildung) am Institut für Betriebswirtschaftslehre des Außenhandels an der Wirtschaftsuniversität bestellt worden sei. Bei dieser Bestellung wäre kein Dienstverhältnis, sondern ein Ausbildungsverhältnis zum Bund begründet worden (§ 6 Abs.3 AbgeltungsG). Das Ausbildungsverhältnis würde nach Ablauf von vier Jahren enden. Das Verwendungsausmaß werde gemäß 6 a Abs.3 AbgeltungsG mit 40 Wochenstunden festgelegt.

Als sonstige Hinweise werde festgehalten, dass durch die Bestellung kein Dienstverhältnis, sondern ein Ausbildungsverhältnis zum Bund begründet werde.

Als wissenschaftlicher Mitarbeiter unterliege der Bw.

- der Kranken- und Unfallversicherung nach dem Beamten-, Kranken- und Unfallversicherungsgesetz,
- der Pensionsversicherung nach dem ASVG,
- der Arbeitslosenversicherung nach dem Arbeitslosenversicherungsgesetz.

Die Höhe des jährlichen Ausbildungsbeitrages bestimme sich nach § 6f Absatz 1 Ziffer 1 Abgeltungsgesetz. Mit diesem seien alle mengenmäßigen und zeitlichen Mehrleistungen abgegolten.

Auf Grund einer Anfrage des unabhängige Finanzsenats legte der Bw. folgende Bestätigung der Wirtschaftsuniversität Wien, Personalabteilung vor:

„Die Wirtschaftsuniversität Wien bestätigt, dass Herr Bw., geboren am xxx, vom 15. Dezember 2003 bis 14. Dezember 2007 als wissenschaftlicher Mitarbeiter in Ausbildung an der Wirtschaftsuniversität Wien tätig war. Durch die Bestellung zum Wissenschaftlichen Mitarbeiter in Ausbildung wurde kein Dienstverhältnis, sondern ein Ausbildungsverhältnis zum Bund begründet. Bei den Bezügen von Herrn Bw. handelte es sich in diesem Zeitraum nicht um klassische „Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit“ sondern um „Ausbildungsbeiträge.“

Über die Berufung wurde erwogen

Der Entscheidung wird folgender Sachverhalt zu Grunde gelegt:

Der Bw. war von 15. Dezember 2003 bis 14. Dezember 2007 als wissenschaftlicher Mitarbeiter in Ausbildung an der Wirtschaftsuniversität Wien tätig. Für das Jahr 2006 wurde ihm von der bezugsauszahlenden Stelle, Wirtschaftsuniversität Wien, die Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit lt. oa. Lohnzettel ausbezahlt.

Der Bw. führte aus, dass es sich hierbei nicht um klassische „Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn)“ handelt.

Die Rechtsgrundlagen stellen sich wie folgt dar:

Ausbildungsbeitrag

Gemäß § 25 (1) lit. a EStG i.d.f. das Streitjahr geltenden Fassung sind Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis. Dazu zählen auch Pensionszusagen, wenn sie ganz oder teilweise anstelle des bisher gezahlten Arbeitslohns oder der Lohnsteuererhöhungen, auf die jeweils ein Anspruch besteht, gewährt werden, ausgenommen eine lohngestaltende Vorschrift im Sinne des § 68 Abs.5 Z 1 bis 6 sieht dies vor.

Das Gesetz knüpft an das Dienstverhältnis an; ein Dienstverhältnis liegt dann vor, „wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet“.

§ 25 Abs.1 Z 1 lit.a bezieht seinen Inhalt daher einerseits aus dem Begriff der Einnahmen iSd § 15, andererseits aus dem in § 47 Abs. 2 definierten Dienstverhältnis. Wie und in welcher Form die entsprechenden Bezüge zu versteuern sind, ist unmaßgeblich. Die Bezüge können demnach

- steuerfrei bleiben (§ 3,67,68) oder
- mit festen Sätzen (§ 67, 68)) oder
- im Abzugsverfahren mit dem Lohnsteuertarif (§ 66,70) oder
- im Veranlagungsverfahren (§ 41) versteuert werden.

(Doralt, EStG¹¹, § 25 Tz 10)

Gemäß § 47 Abs.1 EStG werden bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (§ 25) die Einkommensteuer durch Abzug vom Arbeitslohn erhoben (Lohnsteuer), wenn im Inland eine Betriebstätte (§ 81) des Arbeitgebers besteht. Arbeitnehmer ist eine natürliche Person, die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezieht. Arbeitgeber ist, wer Arbeitslohn im Sinne des § 25 auszahlt.

Gemäß Abs.2 liegt ein Dienstverhältnis vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet. Dies ist der Fall, wenn die tätige Person in der Betätigung ihres geschäftlichen Willen unter der Leitung des Arbeitgebers steht oder im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet ist.

Im gegenständlichen Fall hat der Bw. dem Lohnzettel folgend Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit bezogen. Es wurden sämtliche Voraussetzungen, die eine nichtselbständige Tätigkeit ausmachen erfüllt. Der Bw. schuldete der Universität als seinem Arbeitgeber seine Arbeitskraft. Das Verwendungsmaß wurde gemäß § 6a Abs.3 AbgeltungsG mit 40 Stunden festgelegt. Die Aufgaben des Bw. sind im § 6 AbgeltungsG geregelt.

Als wissenschaftlicher Mitarbeiter unterlag der Bw. der Kranken- und Unfallversicherung, der Pensionsversicherung nach dem ASVG und der Arbeitslosenversicherung.

Die Lohnsteuer wurde vom Arbeitgeber einbehalten. Der Besteuerung der Bezüge wurde nach den gesetzlichen Regeln nichtselbständige Einkünfte betreffend berechnet.

Die Bezeichnung, dass es sich nicht um „klassische“ Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit handelt, führt zu keiner anderen Besteuerung bzw. Behandlung der Einkünfte.

Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates bezieht der Bw. Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit, unabhängig von der Bezeichnung „Ausbildungsbeiträge“ als nicht klassischen „Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit“.

Nach Hofstätter-Reichel, EStG 1988, § 47 TZ 6, stehen die Unterrichtspraktikanten während des Praktikums zwar nach § 1 Abs.3 Unterrichtspraktikumsgesetz, BGBl 145/1988, in keinem Dienstverhältnis, doch lässt sich aus verschiedenen Bestimmungen des G (zB § 12) ableiten, dass sie ähnlich wie Rechtspraktikanten derart weisungsgebunden und in den Schulbetrieb eingegliedert sind, dass steuerlich ein Dienstverhältnis angenommen werden muss.

Gemäß § 33 Abs.5 Zif 1 EStG stehen bei Einkünften aus einem Dienstverhältnis ein Verkehrsabsetzbetrag in Höhe von 291 Euro jährlich zu.

Der Verkehrsabsetzbetrag soll den normalen Aufwand für Fahrten zwischen Wohnort und Arbeitsstätte pauschal abgelden. Er steht unabhängig davon zu, ob ein und welches Verkehrsmittel für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte benutzt wird. Darüber hinaus sind Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bei Vorliegen der Voraussetzungen durch das kleine oder große Pendlerpauschale gem. § 16 Abs. 1 Z 6 zu berücksichtigen. Mit dem Verkehrsabsetzbetrag und dem Pendlerpauschale sind alle Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten (§ 16 Abs.1 Z 6).

Beim „kleinen“ Pendlerpauschale beträgt die einfache Fahrtstrecke mehr als 20 Km.

Im gegenständlichen Fall beträgt die einfache Fahrtstrecke laut Angaben des Bw. 15 Km.

Mit dem im Zuge der Veranlagung gewährten Verkehrsabsetzbetrag sind daher die Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.

Laptop:

Werbungskosten sind nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

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, dürfen bei den einzelnen Einkünften gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 nicht abgezogen werden.

Aufwendungen im Zusammenhang mit der Anschaffung eines Computers einschließlich des Zubehörs sind Werbungskosten, soweit eine berufliche Verwendung erfolgt. Die berufliche Notwendigkeit und das Ausmaß der beruflichen Nutzung sind vom Steuerpflichtigen nachzuweisen oder glaubhaft zu machen. Eine Aufteilung in einen beruflichen und einen privaten Anteil ist gegebenenfalls im Schätzungswege vorzunehmen. Die Verwaltungspraxis geht - gestützt auf die Erfahrungen des täglichen Lebens - davon aus, dass die private Nutzung eines beruflich verwendeten, im Haushalt des Steuerpflichtigen stationierten Computers mindestens 40 % beträgt (Doralt, EStG ¹¹, § 16 Tz 220).

Der Berufungswerber gab an, den Computer ausschließlich beruflich zu verwenden. Er verfasste damit seine Dissertation, zu der er sich im Rahmen seiner Tätigkeit als „wissenschaftlicher Mitarbeiter in Ausbildung „ verpflichtet habe. Im Institut für BWL des Außenhandels stünde ein PC (Standgerät) zur Verfügung. Weiters hätte er einen PC (Standgerät incl. Internetanschluss) in seiner Wohnung.

Der unabhängige Finanzsenat vertritt die Auffassung, dass die behauptete ausschließliche berufliche Verwendung glaubwürdig ist, weil im Haushalt und am Arbeitsplatz des Berufungswerbers ein Standgerät mit Internetanschluss vorhanden ist. Hinweise für eine private (Mit-)Verwendung des Laptops sind nicht erkennbar.

Die im Zusammenhang mit der Anschaffung des Computers entstandenen Kosten sind daher als Werbungskosten zu berücksichtigen. Der im Berufungsjahr abzugsfähige Betrag ergibt sich bei Verteilung der Anschaffungskosten auf vier Jahre (wie beantragt) mit 507,33 €.

Der Berufung war daher teilweise stattzugeben.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 12. Jänner 2009