

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungsvertrags, vom 20. Dezember 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes Lienz vom 22. November 2002 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2001 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Das Mehrbegehren wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit der am 2. Juli 2002 beim Finanzamt eingelangten Eingabe beantragte der Steuerpflichtige die Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2001. Dabei begehrte er die Anerkennung des Kirchenbeitrages als Sonderausgabe und von Aufwendungen für ein ordentliches Studium an der Universität Innsbruck als Werbungskosten.

Das Finanzamt führte die Arbeitnehmerveranlagung mit Bescheid vom 22. November 2002 durch und berücksichtige nur den Kirchenbeitrag bemessungsgrundlagenmindernd. Zu den Aufwendungen für das Universitätsstudium führte es aus, dass diese auch dann nicht abzugsfähig seien, wenn durch das Studium Kenntnisse für den ausgeübten Beruf gewonnen würden oder es im Zusammenhang mit der ausgeübten Tätigkeit absolviert werde.

Mit rechtzeitig eingebrachter Berufung teilte der Steuerpflichtige mit, dass er als land- und forstwirtschaftlicher Wirtschaftsberater tätig sei und die juristische Beratung der Mitglieder seiner Arbeitgeberin einen wesentlichen Arbeitsbereich darstelle, was auch aus einer Bestätigung derselben hervorgehe. Es sehe das ordentliche Universitätsstudium als Fortbildung, welche neben seinem Beruf besucht werde und seine Kenntnisse und Fähigkeiten erweitere. Auch sei diese für die zukünftige Erhaltung und Sicherung seines Arbeitsplatzes notwendig und würden in weiterer Folge seine Berufschancen erhöht. Weiters sehe er in der Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für ein Fachhochschulstudium, welches im Zusammenhang mit der ausgeübten oder einer damit verwandten betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit stehe, eine Ungleichbehandlung zwischen Studierenden an einer Universität und Studierenden an einer Fachhochschule. Zusätzlich mache er noch weitere Aufwendungen als Werbungskosten geltend. Dabei handle es sich um Mietkosten für eine Wohnung in der Nähe seines Arbeitsplatzes. Die doppelte Haushaltsführung sei notwendig, da er ab Juli 2000 an einem Ort arbeite, der auf Grund der großen Entfernung zu seinem Hauptwohnsitz eine tägliche Hin- und Rückfahrt zum Hauptwohnsitz nicht möglich mache. Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 15. Jänner 2003 wurde hinsichtlich der beiden Berufungspunkte ausführlich begründet.

Daraufhin beantragte der Einschreiter rechtzeitig die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Mit Berufungsentscheidung vom 30. Juli 2003 wurde der Berufung keine Folge gegeben. Der Verfassungsgerichtshof hat die Berufungsentscheidung mit Erkenntnis vom 28. Juni 2004, B 1215/03, wegen Anwendung eines verfassungswidrigen Gesetzes aufgehoben, sodass die Berufung wiederum als unerledigt gilt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen Werbungskosten. Dazu bestimmt § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 in der durch den Verfassungsgerichtshof aufgehobenen Fassung, dass Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit auch Werbungskosten sind. Ausdrücklich angeführt ist in dieser Gesetzesbestimmung zudem, dass Aufwendungen, die im Zusammenhang mit dem Besuch einer allgemeinbildenden (höheren) Schule oder im Zusammenhang mit einem ordentlichen Universitätsstudium stehen, keine Werbungskosten darstellen.

Demgegenüber bestimmt § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988, dass Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung selbst dann bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden dürfen, wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Da der Beschwerdefall des Berufungswerbers hinsichtlich des Einkommensteuerverfahrens 2001 als Anlassfall nach Art. 140 Abs. 7 B-VG anzusehen ist, ist die vom Verfassungsgerichtshof aufgehobene Wortfolge „oder im Zusammenhang mit einem ordentlichen Universitätsstudium“ im letzten Satz des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 idF BGBl. I 1999/106 in der nunmehr zu erlassenden Berufungsentscheidung nicht anzuwenden.

An Sachverhalt steht unwidersprochen fest, dass der Berufungswerber am 30. Juni 2000 seine Ausbildung abgeschlossen hat und ab 3. Juli 2000 als Wirtschaftsberater für die Mitglieder seiner Arbeitgeberin tätig ist. Zu seiner täglichen Arbeit gehört auch die Klärung von zivil- und verwaltungsrechtlichen Fragen. Dabei kann er jedoch nicht in allen Belangen Auskünfte erteilen, weil ihm dazu die entsprechende Ausbildung fehlt. Aus diesem Grund und mangels der Beschäftigung eines Juristen bei der Arbeitgeberin ist es notwendig, bestimmte Angelegenheiten durch außenstehende Juristen erledigen zu lassen. Aus diesem Grund wird der Beginn eines juristischen Studiums durch den Berufungswerber von seiner Arbeitgeberin ausdrücklich begrüßt.

Da in der vom Verfassungsgerichtshof aufgehobenen Berufungsentscheidung lediglich das ausdrücklich normierte Abzugsverbot für Aufwendungen im Zusammenhang mit einem ordentlichen Universitätsstudium zu einer abweisenden Erledigung führte und dieses Hindernis auf Grund der Aufhebung der oben zitierten Wortfolge durch das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 15. Juni 2004, G 8-10/04, und der im vorliegenden Fall bestehenden Anlassfalleigenschaft hinsichtlich des Jahres 2001 weggefallen ist, sind die im Zusammenhang mit dem Studium des Berufungswerbers entstandenen Aufwendungen in Höhe von S 19.805,75 (€ 1.439,34) als Werbungskosten abzugsfähig.

Aus diesem Grund war der Berufung teilweise Folge zu geben.

Zum zweiten Berufungspunkt, den Aufwendungen für die Anmietung einer Unterkunft in der Nähe des Arbeitsplatzes, steht nach den unwidersprochen gebliebenen Sachverhaltsfeststellungen des Finanzamtes fest, dass der Berufungswerber bis zur Aufnahme seiner (ersten) Erwerbstätigkeit kostenlos ein Zimmer im Hause seines Bruders bewohnte. Dies auf der Rechtsgrundlage eines zwischen seinen Eltern und seinem Bruder abgeschlossenen Übergabevertrages, nach dem ihm dieses Zimmer für die Dauer des Ledigenstandes, längstens jedoch bis zu seinem 28. Lebensjahr, zur Verfügung gestellt

werden muss. Mit Aufnahme der Erwerbstätigkeit in einem Ort, von dem aus eine tägliche Hin- und Rückfahrt zum bisherigen Wohnort nicht zumutbar ist, bezog der Berufungswerber eine Garconniere in der Nähe seines Arbeitsplatzes. Für diese Garconniere waren monatlich an Mietzahlungen € 255,00 zu leisten. Diese Ausgaben begehrte der Berufungswerber als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Nach Lehre und Rechtsprechung stellen die durch eine (beruflich veranlasste) doppelte Haushaltsführung veranlassten Mehraufwendungen eines Steuerpflichtigen Werbungskosten dar. Voraussetzung für das Vorliegen einer doppelten Haushaltsführung ist, dass ein Steuerpflichtiger wegen seiner Berufstätigkeit einen zweiten Hausstand gründen muss und die Verlegung des bisherigen Wohnsitzes in die Nähe des Arbeitsortes nicht zugemutet werden kann.

Das Einkommensteuergesetz bestimmt im § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988, dass die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden dürfen. Somit steht fest, dass die Kosten für eine Wohnung grundsätzlich dem Abzugsverbot unterliegen. Demgegenüber können jedoch die Kosten für eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung doch als Werbungskosten berücksichtigt werden, wenn durch diese doppelte Aufwendungen zu tragen sind. Der Berufungswerber bewohnte aber bis zur Anmietung der gegenständlichen Garconniere lediglich ein Zimmer im Haushalt seines Bruders im Elternhaus, welches ihm unentgeltlich zur Verfügung stand. Er hat somit durch die Anmietung der Garconniere erstmals einen eigenen Hausstand begründet (siehe dazu die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung) und auch erstmals Kosten für eine eigene Wohnung zu tragen. Diese sind nach der Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 nicht abzugsfähig.

Anzumerken bleibt noch, dass im gegenständlichen Fall eines ledigen Steuerpflichtigen auch keinerlei Gründe ersichtlich sind, die für eine Unzumutbarkeit der sofortigen Verlegung des Wohnsitzes in die Nähe des Beschäftigungsortes sprechen. Der Berufungswerber hat auf die diesbezüglichen Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung keinerlei Argumente vorgebracht, die diese Ansicht erschüttern würden. Damit ist aber zwingend festzustellen, dass, selbst wenn der Berufungswerber in seinem bisherigen Wohnort eine eigene Wohnung unterhalten hätte, für die ihm auch Aufwendungen entstanden wären, die Ausgaben für die in der Nähe des Arbeitsplatzes bezogene Wohnung trotzdem nicht abzugsfähig wären, da der Berufungswerber seinen Wohnsitz in die Nähe des Arbeitsplatzes verlegt hat und die Beibehaltung der ursprünglichen Wohnung aus rein privaten Motiven erfolgt wäre.

Es war somit wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Innsbruck, am 17. August 2004