

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri. in der Beschwerdesache des Bf., Adr. gegen den Bescheid des FA Graz-Stadt vom 06.02.2012, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2010 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Mit der am 11.12.2011 elektronisch eingelangten Erklärung für die Arbeitnehmerveranlagung 2010 beantragte Herr Bf. (nach der nunmehr geltenden Rechtslage in der Folge auch Beschwerdeführer / Bf. genannt) neben Prämien für Personenversicherungen, Kirchenbeitrag und Aufwendungen für Familienheimfahrten auch Aus- und Fortbildungskosten iHv 697 € und Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung iHv 8.458,60 €. Der Bf. bezog als technischer Angestellter im Jahr 2010 Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit.

Im Ermittlungsverfahren vor dem Finanzamt gab der Beschwerdeführer auszugsweise an, dass er seit Beginn der Arbeitsaufnahme bei der Fa. X in Salzburg meistens in einem Apartmenthotel gewohnt habe. Die Übernachtungsrechnungen von Jänner bis September 2010 wurden beigelegt. Ab Oktober habe sich die Gelegenheit geboten eine kleine Wohnung zu vertretbaren Preisen zu mieten, wofür der Bf. einen Kredit für den Grundkostenbeitrag iHv 23.400 € aufnehmen habe müssen. Für diesen Kredit habe der Bf. eine Zahlungsverpflichtung von monatlich mindestens 158,33 €, die erste Zahlung sei im Dezember 2010 erfolgt. Dazu wurde die Darlehenszusage der Bausparkasse vom 30.9.2010 und die Forderungsabtretung des Bf. betreffend Ansprüche gemäß § 17 WGG auf Rückzahlung von Beträgen, die zur Finanzierung des Bauvorhabens geleistet wurden, an die Bausparkasse vom 4.11.2010 vorgelegt. Im Fall der Beendigung des Mietverhältnisses werde der vom Bf. geleistete Betrag für Grundkosten von 23.294,68 € gemäß § 17 WGG abzurechnen sein und der Abrechnungsbetrag werde an die Bausparkasse überwiesen. Der Beschwerdeführer

habe auf Grund des gewährten Bauspardarlehens iHv 23.400 € lt. Abtretungserklärung vom 6.10.2010 sämtliche Ansprüche gegenüber der Vermieterin auf Rückzahlung von Beträgen, die zur Finanzierung des Bauvorhabens geleistet wurden, mit Ausnahme, an die Bausparkasse abgetreten.

Weiters habe der Bf. im Zuge der Wohnungsübernahme an den Vormieter 2.000 € für die Einbauküche und sonstige Möbel bezahlt. Dazu wurde ein Kaufvertrag zwischen dem Vormieter und dem Bf. vom 11.10.2010, wonach im Zuge einer Möbelablöse eine Einbauküche, ein Schlafzimmer, ein Wohnzimmerschrank und div. Kleinteile um einen Gesamtkaufpreis von 2.000 € übertragen worden seien und ein Zahlungsbeleg über 2.000 € vorgelegt.

Auch die Anschaffung einer Matratze, von Decke und Polster, einer Kaffeemaschine, sowie Geschirr sei notwendig gewesen und die Aufwendungen wurden mit Rechnungen belegt. Der Bf. sei nahezu jedes Wochenende mit dem Privat-PKW nach Hause gefahren und habe die maximale Fahrtkostenpauschale von 281 € monatlich geltend gemacht. Er habe weder für die Wohnung noch für die Heimfahrt vom Dienstgeber Ersätze erhalten, die steuerfreien Bezüge würden sich auf Tagesdiäten für Dienstreisen und Barauslagen für den Dienstgeber beziehen.

Zu den beantragten Ausbildungskosten gab der Bf. an, dass er bei seinem früheren Arbeitgeber als Projektleiter beschäftigt gewesen sei und verstärkt Aufgaben für den Vertrieb übernehmen sollte. Deshalb habe er sich entschlossen in Absprache mit dem Dienstgeber den Lehrgang „Persönlichkeit und Kommunikation“ am Wifi auf eigene Kosten zu buchen. Der Lehrgang habe von Oktober 2008 bis Mai 2009 gedauert, durch die Arbeitslosigkeit habe er die Ratenzahlungen für den Lehrgang nicht vollständig begleichen können und habe einen Bildungskredit genommen, der eine Laufzeit von einem Jahr gehabt habe (Mai 2009 bis Mai 2010). Für die Arbeitnehmerveranlagung 2010 habe er den beglichenen Restbetrag geltend gemacht. Lt. beiliegender Bestätigung des Wifi vom 29.4.2009 habe der Beitrag für den Lehrgang 2.700 € betragen, davon seien 1.012,50 € bereits bezahlt, der Restbetrag von 1.687,50 sei lt. beiliegendem Zahlungsbeleg vom Bf. am 25.5.2009 bezahlt worden. Dazu wurden eine Vereinbarung zwischen der Bank und dem Bf. zur Förderung von Bildungsmaßnahmen vom 25.5.2009 über einen zinslosen Karrierekredit, eine Bestätigung über eine Neuanlage eines Dauerauftrags über 141 € monatlich im Zeitraum 5.6.2009 bis 5.6.2010, drei Kontoauszüge sowie ein Überweisungsbeleg über 277,50 betr. ausstehender Raten vorgelegt.

Das Finanzamt setzte mit Bescheid vom 6. Februar 2012 die Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für 2010 mit einer Gutschrift von 4.827,23 € fest, die beantragten Aus-/Fortbildungskosten wurden nicht gewährt und die Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung wurden mit einem Betrag von 6.964,48 € berücksichtigt. In der Bescheidbegründung führte das Finanzamt aus, dass Werbungskosten in dem Kalenderjahr abzusetzen seien, in dem sie geleistet werden. Würden Werbungskosten aus Fremdmitteln getätigten werden, führe bereits die Herausgabe der Fremdmittel und nicht erst die Rückzahlung zu Werbungskosten. Die Rückzahlungen des bestehenden Ausbildungskredits für den Lehrgang am Wifi würden daher keine abzugsfähigen

Werbungskosten iSd § 16 EStG 1988 darstellen. Weiters hätten die Rückzahlungen für den Baukostenanteil für die Wohnung in Salzburg einen darlehensähnlichen Charakter. Zum gegenwärtigen Zeitpunkt der Zahlung werde dem Bf. gemäß § 17 WGG das Recht eingeräumt, dass nach Beendigung des Mietverhältnisses Beträge zurückgezahlt werden. Da somit keine endgültige Vermögensminderung vorliege, könnten die beantragten monatlichen Darlehensrückzahlungen iHv 158,33 € nicht als Werbungskosten anerkannt werden. Hinsichtlich der weiteren Kürzungen werde auf das ausführliche Telefonat vom 3.2. und 6.2.2012 verwiesen.

Dagegen erhab der Beschwerdeführer die Berufung (nach der nunmehr geltenden Rechtslage Beschwerde genannt) mit der Begründung, dass die für die Aus- und Weiterbildung aufgewendeten Mittel von 700,50 € (3 Raten à 141 € und Restzahlung von 277,50 €) für den Bf. im Jahr 2011 (gemeint 2010) fällig und von ihm an die Bank geleistet worden seien, die für ihn die Schuld beim Wifi beglichen habe. Es sei ganz klar das Prinzip des Zu- und Abflusses angewandt worden, Die ersten Teilzahlungen seien in den Vorjahren, wie vom Bf. geleistet, abgesetzt worden.

Weiters stehe der vom Bf. aufgenommene Kredit zur Begleichung des Baukostenanteils in ganz klarem und alleinigen Zusammenhang mit der Notwendigkeit am Ort seiner Beschäftigung einen doppelten Haushalt zu führen (neben dem Familienwohnsitz mit Lebensgefährtin und Sohn). Ohne diese Zahlung wäre es ihm nicht möglich gewesen diese oder eine vergleichbare Unterkunft (Lage zum Arbeitsplatz, Gesamtkosten pro Monat) zu beziehen. Dieser Kredit sei eindeutig einkommensmindernd, da er über dieses Geld nicht verfügen (Kreditzinsen für andere Investitionen, Vorsorge, Erträge aus Anlage) könne.

Weiters sei die vom Bf. geleistete Ablöse von 2.000 € an den Vormieter notwendig gewesen, da es ihm durch die anstehenden Dienstreisen und die generell langen Arbeitszeiten von Montag bis Freitag nicht möglich gewesen sei, neue Möbel innerhalb kurzer Zeit zu beschaffen und aufzustellen um die Wohnung beziehen zu können. Am Freitagabend fahre er wann immer möglich nach Hause zur Familie. Ein Transport von Möbeln, die er am Familienwohnsitz beschaffen hätte können, sei ihm nicht möglich gewesen. Aus diesen Gründen und auf Grund der in brauchbaren Zustand befindlichen Gegenstände habe er, trotz des Alters der Gegenstände, diese um einen Gesamtbetrag von 2.000 € abgelöst. Die Notwendigkeit einer Aufteilung habe er nicht gesehen, da im Steuerbuch die Afa im Zusammenhang mit Einrichtungsgegenständen im Rahmen der doppelten Haushaltsführung nicht erwähnt sei. Deshalb berufe er gegen die nur teilweise Anerkennung der Ablöse im Jahr 2010.

Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Ab 1.1.2014 wurde der Unabhängige Finanzsenat durch das Bundesfinanzgericht abgelöst.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob die im Jahr 2010 bezahlten Ratenzahlungen für die Fortbildung am Wifi, der Bau- und Grundkostenanteil für die Mietwohnung als Werbungskosten bzw. ob die Möbelablöse sofort bei der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2010 abgesetzt werden können.

Gemäß § 16 Abs. 1 erster Satz Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 idgF sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 erster Satz EStG 1988 sind Werbungskosten auch Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen.

Gemäß § 19 Abs. 2 erster Satz EStG 1988 sind Ausgaben für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet wurden.

Aufgrund des auch für Werbungskosten geltenden, in § 19 Abs. 2 EStG 1988 geregelten Grundsatzes der zeitlichen Zuordnung, wonach Ausgaben für das Kalenderjahr abzusetzen sind, in dem sie geleistet worden sind, sind im Falle der Fremdfinanzierung von Aufwendungen entsprechende Werbungskosten jenem Veranlagungszeitraum zuzuordnen, in dem sie geleistet wurden, und nicht erst in jenem Jahr, in dem die entsprechenden Kredit- oder Darlehensrückzahlungen bestritten worden sind.

Eine Ausgabe (ein Abfluss) liegt vor, wenn der geleistete Betrag aus der wirtschaftlichen Verfügungsmacht des Steuerpflichtigen ausgeschieden ist. Bei fremdfinanzierten Aufwendungen erfolgt der Abfluss bereits im Zeitpunkt der Zahlung, nicht erst bei Rückzahlung des Kredites (vgl. VwGH 25.4.2013, 2010/15/0101, und die dort wiedergegebene Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes).

Im vorliegenden Fall fällt der Zahlungszeitpunkt der Fortbildungskosten in die Jahre 2008 und 2009 und es kann daher nicht zur Berücksichtigung der Ratenzahlungen im Streitjahr kommen.

Die Kosten für die Fortbildung hätten nur in den Jahren ihrer Entrichtung als Werbungskosten in Abzug gebracht werden können. Der Umstand, dass die Finanzierung mittels eines im Jahr 2009 aufgenommenen zinsenlosen Kredites erfolgte, kann für das Jahr 2010 keine Berücksichtigung finden.

Seitens des Bf. wurden weiters die Anschaffungskosten von Wirtschaftsgütern für den Haushalt am Beschäftigungsort (Kaffeemaschine, Geschirr, Matratze, Bettdecken und -wäsche sowie Möbelablöse vom Vermieter) geltend gemacht und auch belegmäßig nachgewiesen. Gemäß §16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 iVm § 7 EStG 1988 können solche Aufwendungen, sofern die Kosten der Anschaffung den in § 13 EStG 1988 angeführten Betrag übersteigen, nicht zur Gänze im Anschaffungsjahr als Werbungskosten

berücksichtigt werden, sondern lediglich im Wege der AfA (vgl. VwGH 7.9.1993, 93/14/0081).

§ 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 iVm § 7 EStG 1988 gilt für Wirtschaftsgüter, die nicht zu einem Betriebsvermögen gehören. Danach sind die Anschaffungskosten von Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung sich erfahrungsgemäß auf einem Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt, gleichmäßig verteilt auf die Nutzungsdauer abzusetzen. Wird das Wirtschaftsgut im Jahr mehr als sechs Monate genutzt, dann ist der gesamte auf ein Jahr entfallende Betrag abzusetzen, sonst die Hälfte dieses Betrages.

Nach § 13 EStG 1988 können die Anschaffungskosten von abnutzbaren Wirtschaftsgütern sofort abgesetzt werden, wenn diese Kosten 400 € nicht übersteigen.

Wirtschaftsgüter, die aus Teilen bestehen, sind als Einheit (Sachgesamtheit) aufzufassen, wenn sie nach ihrem wirtschaftlichen Zweck oder nach der Verkehrsauffassung eine Einheit bilden. Die Wertgrenze von 400 € gilt dann nicht für den einzelnen Teil, sondern für die Sachgesamtheit (Hofstätter/Reichel, Kommentar zum EStG, Rz 2 zu § 13).

Das bedeutet, dass soweit die Anschaffungskosten der Gegenstände den Wert von geringwertigen Wirtschaftsgütern iSd § 13 EStG 1988 (400 € einschließlich einer allenfalls in Rechnung gestellten Umsatzsteuer) nicht übersteigen, können sie im Jahr der Anschaffung in vollem Umfang als Werbungskosten abgeschrieben werden. Alle anderen Gegenstände sind im Wege der Absetzung für Abnutzung zu berücksichtigen.

Ein Gesamtkaufpreis für Möbelablöse (angeschaffte gebrauchte Einrichtungsgegenstände vom Vermieter) wird in der Regel nach der Verkehrsauffassung nicht auf die einzelnen Wirtschaftsgüter aufgeteilt werden und somit liegt hier nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes eine Sachgesamtheit vor. Da im vorliegenden Fall die Voraussetzungen des § 13 EStG 1988 nicht gegeben sind, kann der Beschwerdeführer die Anschaffungskosten im Zusammenhang mit der Möbelablöse (2.000 €) nicht sofort absetzen, sondern lediglich im Rahmen der Absetzung für Abnutzung (AfA) verteilt auf die Gesamtnutzungsdauer.

Im Zusammenhang mit der Bezahlung eines Grund- und Baukostenanteils im Rahmen der Anmietung einer Wohnung am Beschäftigungsstandort durch den Beschwerdeführer wird auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu § 19 EStG 1988 hingewiesen, wonach sich ein Zufluss wirtschaftlich in einer Vermehrung des Vermögens des Steuerpflichtigen niederschlagen muss (VwGH 8.9.1992, 88/14/0076) und ein Abfluss erfordert, dass Geldwerte aus der Verfügungssphäre des Steuerpflichtigen tatsächlich ausscheiden, somit eine wirtschaftliche Vermögensminderung eintritt (VwGH 17.9.1996, 92/14/0100). Bei Geldflüssen, die nur eine Vermögensumschichtung bewirken, wie zB eine Darlehenshingabe oder –empfang entscheidet der Zahlungsfluss. Der Vermögensabgang muss, um steuerlich beachtet zu werden, im Zeitpunkt des Abganges ein endgültiger sein (VwGH 22.4.1998, 95/13/0148).

Im hier zu beurteilenden Fall ist die Rückzahlung des Grundkostenanteiles nach § 17 WGG bei Beendigung des Mietverhältnisses sichergestellt, es liegt nach dem

Dafürhalten des Bundesfinanzgerichtes eine darlehensähnliche Gestaltung von Hingabe eines Geldwertes und dessen späterer Rückzahlung vor. Daran ändert auch die Darlehensaufnahme zur Finanzierung dieses Betrages und die zur Sicherstellung der Rückzahlung vereinbarte Forderungsabtretung nichts. Deshalb kann die Bezahlung eines Grund- und Baukostenanteiles - wie oben dargestellt - nicht als Werbungskosten bei der Arbeitnehmerveranlagung steuerlich berücksichtigt werden, wenn es sich wie im vorliegenden Fall um eine Vermögensumschichtung handelt.

Soweit sich der Bf. auf die Ausführungen im „Steuerbuch“ beruft, wird angemerkt, dass das Steuerbuch mangels Kundmachung im Bundesgesetzblatt keine Rechte und Pflichten der Steuerpflichtigen begründen kann und auch für das Bundesfinanzgericht keine bindende Rechtsquelle darstellt.

Auf Grund des im gegenständlichen Fall vorliegenden Sachverhaltes, der gesetzlichen Bestimmungen und der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes war über die Berufung wie im Spruch zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis (einen Beschluss) des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Da im vorliegenden Fall eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vorliegt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abweicht (siehe zitierte VwGH-Judikatur), ist eine (ordentliche) Revision nicht zulässig.

Graz, am 25. September 2014