

GZ. RV/1549-W/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 23. Bezirk betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2002 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenem Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

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 Bw. ist diplomierter Gesundheits- und Krankenpfleger. In der am 16. Juni 2003 beim Finanzamt eingereichten Einkommensteuererklärung für das Jahr 2002 erklärte er Einkünfte aus selbstständiger und nichtselbstständiger Pflegetätigkeit. Bei der Ermittlung der selbstständigen Einkünften machte der Bw. einen pauschalen Betriebsausgabenabzug in Höhe von € 4.251,74 geltend. Dieser pauschale Betriebsausgabenabzug wurde vom Bw. mit 70 % der Einnahmen, maximal 650,00 € pro Monat der Pflegetätigkeit berechnet. Bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit beantragte er den Abzug folgender Werbungskosten:

Fortbildung	€	4.262,99
Umzugskosten	€	95,14
Fachliteratur	€	39,97

Das Finanzamt erließ am 17. Juni 2003 den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 und erkannte die bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit beantragten Werbungskosten mit der Begründung, dass der Bw. im Jahr 2002 keine nichtselbstständigen Einkünfte erzielt habe, nicht an.

Mit Schreiben vom 30. Juni 2003 wurde fristgerecht das Rechtsmittel der Berufung eingebracht. Der Bw. wendet sich gegen die Nichtanerkennung der geltend gemachten Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit und führt dazu aus, dass von den gesetzlichen Erben des ehemaligen Arbeitgebers im Jänner des Jahres 2002 der Konkurs angemeldet und das Sanatorium erst am 8. März 2003 gerichtlich geschlossen worden sei. Er habe bis dato in diesem Sanatorium ausschließlich in der Nacht als Angestellter gearbeitet und habe daher nichtselbstständige Einkünfte im Jahr 2002 erzielt, die nach der Beendigung des Arbeitsverhältnisses vom Insolvenz-Ausfallgeld-Fonds fortbezahlt worden seien. Durch die Arbeitgeberpflichtversicherung bei diesem Fonds sei er bis zum 8. August 2002 bei der Niederösterreichischen Gebietskrankenkasse als Arbeitnehmer pensions- und krankenversichert gewesen. Auch sei die Auszahlung der Entlohnung für den Monat Dezember des Jahres 2001 und der Weihnachtsremuneration 2001 erst am 15. Jänner 2002 erfolgt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 14. Juli 2003 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. In der Begründung wird ausgeführt, dass gemäß § 15 EStG Einnahmen nur dann vorliegen, wenn dem Steuerpflichtigen Geld oder geldwerte Vorteile im Rahmen der Ein-

kunftsarten des § 2 Abs. 3 Z 4 bis 7 EStG zufließen. Gemäß § 2 Abs. 3 Z 4 EStG können bei den Einkünften gemäß § 25 EStG Werbungskosten gemäß § 16 entstehen. Der Bw. habe jedoch Zahlungen gemäß § 69 Abs. 6 EStG erhalten, weshalb die geltend gemachten Werbungskosten gemäß § 16 EStG nicht anzuerkennen seien.

Mit Schreiben vom 14. August 2003 stellte der Bw. fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte aus, dass aufgrund der Gutschrift der Entlohnung für den Monat Dezember 2001 und der Weihnachtsremuneration 2001 am 15. Jänner 2002 Einnahmen gemäß § 2 Abs. 3, Z 4 bis 7 zugeflossen seien und die geltend gemachten Werbungskosten daher anzuerkennen wären.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988, BGBl 400/1988, sind Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Laut vorliegendem Lohnzettel hat der Bw. im Bezugszeitraum 1. Jänner bis 31. Dezember 2002 ausschließlich Zahlungen aus dem Insolvenz-Ausfallgeld-Fonds erhalten. Neben diesen Zahlungen erzielte der Bw. im Jahr 2002 keine Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit.

Der Ansicht des Finanzamtes, dass Zahlungen aus dem Insolvenz-Ausfallgeld-Fonds keine Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit darstellen würden, kann nicht gefolgt werden. Nachzahlungen in einem Insolvenzverfahren betreffen Bezüge aus einem Arbeitsverhältnis, die schon ausgezahlt hätten werden müssen und nur aufgrund der Insolvenz des Arbeitgebers aus dem Insolvenz-Ausfallgeld-Fonds geleistet werden. Es liegen Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit vor, die gemäß § 67 Abs. 8 lit. g EStG 1988 (idF BGBl I 2000/142) zu besteuern sind. Dem Bw. ist daher zuzustimmen, dass die Nichtanerkennung der geltend gemachten Werbungskosten allein auf Grund der Tatsache, dass der Bw. im Kalenderjahr 2002 ausschließlich Zahlungen aus dem Insolvenz-Ausfallgeld-Fonds erhalten hat, nicht zu Recht erfolgt ist.

Der Bw. übte im Jahr 2002 die Tätigkeit eines diplomierten Gesundheits- und Krankenpflegers teils selbstständig, teils nichtselbstständig aus. Bei der selbstständig ausgeübten Pflegetätigkeit ist von einer gewerblichen Betätigung auszugehen, die zu Einkünften aus Gewerbebetrieb gemäß § 23 EStG 1988 führt.

Aus der Einzelaufstellung der zu den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit für das Jahr 2002 geltend gemachten Werbungskosten kann geschlossen werden, dass die geltend gemachten Fortbildungskosten (Rechtsfragen der Altenpflege, Grundlagen und Einsatzmöglichkeiten der Lasertherapie, Gedächtnistraining, Weiterbildung zertifizierter Wundmanager), Umzugskosten und die geltend gemachten Aufwendungen für Fachliteratur (Fachzeitschrift "Lazarus") mit der vom Bw. ausgeübten Pflegetätigkeit im Zusammenhang stehen.

Eine konkrete Zuordnung der geltend gemachten Kosten zu der nichtselbstständig ausgeübten bzw. zu der gewerblichen Tätigkeit ist nicht möglich. Da jedoch der Bw. im Jahr 2002 in kein neues Dienstverhältnis eingetreten ist, kann davon ausgegangen werden, dass die angefallenen Aufwendungen überwiegend im Zusammenhang mit der im Vordergrund stehenden gewerblichen Pflegetätigkeit stehen.

Der vom Bw. bei der Ermittlung der Einkünfte aus der selbstständigen (gewerblichen) Pflegetätigkeit geltend gemachte pauschale Betriebsausgabenabzug ist nur eine Schätzung der Betriebsausgaben. Da jedoch die tatsächlich angefallenen Betriebsausgaben Fortbildung in Höhe von € 4.262,99, Umzugskosten in Höhe von € 95,14, Fachliteratur in Höhe von € 39,97 und (vom Finanzamt im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 nicht berücksichtigte) Beiträge an den Österreichischen Gesundheits- und Krankenpflegeverband in Höhe von € 62,50 und an den Österreichischen Bundesverband für Gedächtnistraining in Höhe von € 26,00 vom Bw. nachgewiesen werden konnten, kommt eine Schätzung der Betriebsausgaben nicht in Betracht.

Bei der Ermittlung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb sind daher die tatsächlich nachgewiesenen Betriebsausgaben in Höhe von insgesamt € 4.486,60 zu berücksichtigen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, 14. Jänner 2004

