



GZ. RV/1697-W/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Senat 17 am 26. April 2004 über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. Franz Michlits KEG, gegen den Einkommensteuer für das Jahr 2002 vom 18.6.2003 des Finanzamtes Eisenstadt nach in Eisenstadt durchgeführter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Spruch

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 Bw. bezieht Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Er ist als Diensthundeführer beim österreichischen Bundesheer in der Heeresmunitionsanstalt G. beschäftigt und versieht einen Wechseldienst von 08.00 Uhr bis 20.00 Uhr und von 20.00 Uhr bis 08.00 Uhr. Die Dienststelle

des Bw. bestätigte, dass er für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte wegen der Mitnahme des Diensthundes sein privates Kraftfahrzeug verwenden muss. Die Dienstvorschriften verlangen, dass der Bedienstete den Wachhund in einer speziellen Transportbox in seinem Kraftfahrzeug befördert. Im Jahr 2002 hat der Bw. laut Dienstgeberbestätigung 154 mal die Strecke Wohnung-Arbeitsstätte-Wohnung zurückgelegt. Die einfache Fahrtstrecke beträgt 37 Kilometer, sodass der Bw. zum Transport des Wachhundes insgesamt 11.396 km mit seinem Pkw zurückgelegt hat. Die Entfernungsangabe wird durch das Ergebnis einer Routenmessung bestätigt.

Auf Grund einer Erklärung des Bw. gegenüber seinem Arbeitgeber hat dieser gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 das sogenannte große Pendlerpauschale schon beim laufenden Lohnsteuerabzug in voller Höhe von jährlich EURO 840,-- berücksichtigt.

In der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für 2002 machte der Bw. für die 154 Fahrten "Wohnung-Arbeitsstätte-Wohnung" mit seinem Pkw zusätzlich zum Pendlerpauschale Fahrtkosten geltend. Er begehrt für den Mittransport seines Diensthundes Werbungskosten in Höhe des amtlichen Kilometergeldes von EURO 4.056,97.

Im Einkommensteuerbescheid 2002 vom 18.6.2003 versagt das Finanzamt Eisenstadt diese Werbungskosten mit der Begründung, dass durch den Verkehrsabsetzbetrag und das bereits vom Dienstgeber berücksichtigte große Pendlerpauschale alle Ausgaben für die Pkw-Fahrten zwischen der Wohnung und Arbeitsstätte des Bw. abgegolten seien. Es sei daher gesetzlich ausgeschlossen, dass zusätzlich noch Kilometergelder für diese Fahrten in Abzug gebracht werden.

Der Bw. erhob am 10.7.2003, eingebracht am 11.7.2003, durch seinen steuerlichen Vertreter frist- und formgerecht Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2002. Der Rechtsauffassung des Finanzamtes, dass mit dem Verkehrsabsetzbetrag und dem Pendlerpauschale alle Ausgaben für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten seien, müsse entgegengehalten werden, dass das Gesetz damit nur die eigenen Beförderungskosten des Steuerpflichtigen berücksichtigt. Hingegen sei aber kein Anspruchsverlust, d.h. keine Abgeltung für weitere Transportkosten, wie im Beschwerdefall für den Diensthund, gegeben. Diese Mehraufwendungen seien nicht allgemeiner Natur, sondern dem Steuerpflichtigen aus einer spezifischen Besonderheit seines Dienstes erwachsen. In diesem Zusammenhang sei auf das Erkenntnis des VwGH vom 15.1.1992, 91/12/0139 zu verweisen. Es sei offensichtlich, dass dem Bw. durch die notwendige berufliche Verwendung seines Pkw als Transportmittel für den Diensthund Mehrkosten in seiner Berufsausübung erwachsen, als der Allgemeinheit der Steuerpflichtigen, welche öffentliche Verkehrsmittel für die berufliche An- und Heimreise

verwenden können. Der Bw. beantrage daher den Werbungskostenabzug der Fahrtkosten für die mit dem Diensthund durchgeführten Fahrten in Höhe von EURO 4.102,56.

Der Bw. stellte in der Berufung den Antrag, auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

Vom Finanzamt wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 25.9.2003 die Berufung als unbegründet abgewiesen. Auf die ausführliche, gesonderte Begründung der Berufungsvorentscheidung wird zur Vermeidung von Wiederholungen verwiesen.

Der Bw. beantragte mit Schreiben vom 1.10.2003 ohne auf die Begründung der Berufungsvorentscheidung einzugehen, die Entscheidung über die Berufung durch den Unabhängigen Finanzsenat. Der Vorlageantrag ist zulässig und fristgerecht.

In der mündlichen Verhandlung wiederholten die Parteien nach Vortrag des Verfahrensverlaufes und des Sachverhaltes durch den Referenten ihr bisheriges Vorbringen. Der Vertreter des Bw. erläuterte im Einzelnen den an sich unstrittigen Sachverhalt, weshalb der Diensthund im Pkw befördert werden müsse. Er führte aus, dass der Diensthund ein Arbeitsmittel des Bw. sei. Die Situation des Bw. sei daher mit jenen Arbeitnehmern, die öffentliche Verkehrsmittel benützen können, nicht vergleichbar. Zudem führe die Mitnahme des Diensthundes zu einer Wertminderung des Pkw, weil eine dauerhafte Geruchsbelastung und Verunreinigung (z.B. mit Tierhaaren) des Fahrzeuges eintrete.

Der Senat hat erwogen:

Zwischen den Parteien steht die Rechtsfrage in Streit, ob zusätzlich zum großen Pendlerpauschale für den Transport des Diensthundes zwischen Wohnung und Arbeitsstätte Werbungskosten (Kilometergeld) zustehen.

Der Bw. führt ins Treffen, dass § 16 Abs. 1 Z 6 EStG nur die Transportkosten des Steuerpflichtigen, nicht aber die Kosten für die beruflich notwendige Mitbeförderung des Diensthundes abgelte. Das Finanzamt vermeint hingegen, dass alle Ausgaben für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte - ungeachtet der konkreten Höhe beim jeweiligen Steuerpflichtigen – mit dem Verkehrsabsetzbetrag und dem Pendlerpauschale kraft Gesetzes abgegolten seien.

Werbungskosten sind Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG sind Werbungskosten auch, Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

a) Diese Ausgaben sind bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 und § 57 Abs. 3) abgegolten.

b) Beträgt die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt, mehr als 20 km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, dann werden zusätzlich als Pauschbeträge berücksichtigt:

Bei einer Fahrtstrecke von

20 km bis 40 km 384 Euro jährlich,

40 km bis 60 km 768 Euro jährlich und über

60 km 1 152 Euro jährlich.

c) Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar, dann werden anstelle der Pauschbeträge nach lit. b folgende Pauschbeträge berücksichtigt:

Bei einer einfachen Fahrtstrecke von

2 km bis 20 km 210 Euro jährlich,

20 km bis 40 km 840 Euro jährlich,

40 km bis 60 km 1 470 Euro jährlich und über

60 km 2 100 Euro jährlich.

Mit dem Verkehrsabsetzbetrag und den Pauschbeträgen nach lit. b und c sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.

Eine Ausnahme vom Grundsatz, dass Fahrtkosten in ihrer tatsächlichen Höhe zu berücksichtigen sind, enthält § 16 Abs. 1 Z 6 EStG für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Derartige Fahrtaufwendungen werden in pauschaler Form mit dem Verkehrsabsetzbetrag und gegebenenfalls mit dem Pendlerpauschale abgegolten. Wie aus dem Gesetzeswortlaut unzweifelhaft hervorgeht, umfasst die Pauschalierung nicht nur die reinen Fahrtkosten, sondern sämtliche Aufwendungen, für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. So hat der Verwaltungsgerichtshof schon wiederholt entschieden, dass etwa auch die höheren Kosten einer mehrfachen täglichen Hin- und Rückfahrt, die gewöhnliche Abschreibung der Abnutzung des Kfz, Parkplatzgebühren oder eine erhöhte Haftpflichtversicherung mit dem Verkehrsabsetzbetrag oder dem Pendlerpauschale abgegolten sind.

Zur Absetzung für Abnutzung ist anzumerken, dass § 8 Abs. 6 EStG unwiderleglich eine Nutzungsdauer von 8 Jahren festlegt und eine höhere Absetzung nur bei Ausscheiden des Fahrzeuges zulässt. Umstände einer Teilwertabschreibung im Sinne des § 8 Abs. 6 EStG, der auch für den außerbetrieblichen Bereich anzuwenden ist, wurden vom Bw. nicht vorgebracht und waren vom Berufungssenat nicht einmal ansatzweise zu erkennen.

Vom Bw. wurde weder dargetan noch war dem Berufungssenat ersichtlich, dass durch die Mitnahme des Hundes im Pkw höhere Fahrtkosten entstanden seien. Im Hinblick auf die umfassende Abgeltungswirkung des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG wäre zudem Voraussetzung für den Abzug von Werbungskosten, dass derartige Fahrtkosten ausschließlich durch den Transport des Hundes verursacht werden und dem Hundetransport eindeutig zurechenbar sind. Das wäre beispielsweise der Fall, wenn wegen der Mitnahme des Hundes zur Arbeitsstätte eine zusätzliche Wegstrecke zurückgelegt werden müsste, weil der Hund außerhalb der Wohnung des Steuerpflichtigen untergebracht ist. Werbungskosten liegen auch für Anschaffungen oder Ausgaben für den Hundetransport vor (z.B. Kauf eines Transportbehälters). Derartige Aufwendungen wurden vom Bw. aber nicht geltend gemacht.

Mit dem großen Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG sind alle Ausgaben des Bw. für die Fahrten mit seinem Pkw zwischen seiner Wohnung und Arbeitsstätte kraft Gesetz pauschal und unwiderleglich abgegolten. Es liegt im Wesen einer Pauschalabgeltung, dass die tatsächlichen Kfz-Kosten für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, im Einzelfall jeweils unter oder über dem Pauschalbetrag liegen können. Die Möglichkeit an Stelle des Pendlerpauschales die tatsächlichen Kfz-Kosten geltend zu machen, besteht nicht.

Fahrtkosten die ausschließlich durch die Beförderung des Diensthundes verursacht wurden und somit nicht durch das Pendlerpauschale abgegolten sind, liegen keine vor. Vom Finanzamt wurde daher zu Recht, das begehrte Kilometergeld für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Beförderung des Hundes, nicht gewährt.

Der vom Bw. ins Treffen geführte Vergleich mit Steuerpflichtigen, die mit öffentlichen Verkehrsmitteln zur Arbeitsstätte fahren, ist verfehlt, weil das "große Pendlerpauschale", das der Bw. erhalten hat, nur für Arbeitnehmer vorgesehen ist, bei denen die Benützung eines Massenbeförderungsmittels nicht zumutbar ist. Genauso geht der Verweis auf das Erkenntnis des VwGH vom 15.01.1992, 91/12/0139 ins Leere. Der VwGH hat darin über den Anspruch auf Aufwandsentschädigung gemäß § 20 Abs. 1 GehG und Fahrtkostenzuschuss gemäß § 20 b GehG gegenüber dem Dienstgeber in Zusammenhang mit Hundetransporten aus Anlass der Berufsausübung abgesprochen. Für die steuerrechtliche Beurteilung der Fahrtkosten kann auf Grund der völlig unterschiedlichen Sach- und Rechtslage aus diesem

Erkenntnis überhaupt keine Aussage abgeleitet werden. Das Bestehen eines Bezugsanspruches des Dienstnehmers (z.B. Aufwandsentschädigung) sagt nämlich nichts über die steuerrechtliche Behandlung der Bezüge und über das Vorliegen von Werbungskosten aus.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 27. April 2004