



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Dr. DrS, 1190 Wien, KGasse, vertreten durch Mag. Margarete Weber, Steuerberater, 1130 Wien, Heimscholleg 14, vom 22. November 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 8., 16. und 17. Bezirk vom 10. November 2005 betreffend Einkommensteuer 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber Hr. Prof. DrS (Bw.) ist Herz- und Thoraxchirurg im A. Für das Jahr 2003 werden Einkünfte aus selbständiger Arbeit, Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, sowie Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt.

Mit 23. 11. 2004 ergeht der Einkommensteuerbescheid des Jahrs 2003, mit 10. 11. 2005 wird der Bescheid vom 23. 11. 2004 gem. § 299 BAO vom Finanzamt mit der Begründung aufgehoben, dass sich der Spruch des Bescheides als nicht richtig erwiesen habe und mit dem Hinweis, dass Garagenkosten am Arbeitsplatz nicht als Werbungskosten Berücksichtigung finden könnten im Einkommensteuerbescheid vom 10. 11. 2005 eine Abgabennachforderung i. H. v. € 540 festgesetzt.

In der Berufung vom 21. 11. 2005 gegen den Bescheid über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides des Jahres 2003 gem. § 299 BAO vom 10. 11. 2005 wird ausgeführt, dass bereits in der Einkommensteuerveranlagung des Jahres 1997 ein Ersuchen

um Ergänzung vom 7. 7. 1999 mit 27. 7. 1999 dahingehend beantwortet worden sei, dass der Bw. als im A tätiger Herz- und Thoraxchirurg insbesondere bei Nachtdiensten und in Notfällen darauf angewiesen sei, mit dem eigenen PKW an seinen Arbeitsplatz zu gelangen. Für das Jahr 1997 seien die Garagenkosten als Werbungskosten anerkannt worden.

Aus dem Antwortschreiben auf das Ersuchen um Ergänzung vom 24. 10. 2005 sei ersichtlich, dass der Bw. auch im Jahr 2003 die gleiche berufliche Tätigkeit betrieben habe. Im Vertrauen auf die Anerkennung der Garagenkosten im Jahre 1997 seien diese auch für das Jahr 2003 als Werbungskosten geltend gemacht worden.

In der Berufungsvorentscheidung gem. § 276 BAO vom 22. 12. 2005 wird die Berufung als unbegründet abgewiesen und dies wie folgt begründet:

"Garagierungskosten am Arbeitsplatz sind grundsätzlich keine Werbungskosten. Auch wenn davon auszugehen ist, dass der Berufungswerber wie in der Berufung ausgeführt, im Rahmen seiner Dienstverrichtung mehr oder weniger unregelmäßig immer wieder seinen PKW an seinem Dienstort benötigt, dient dies nicht unmittelbar dem Erwerb, der Sicherung und Erhaltung der Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit.

Für Einsätze die während der Bereitschaftsdienste von zu Hause aus getätigt werden, finden sich nach den örtlichen Gegebenheiten im Bereich des Krankenhauses Möglichkeiten den PKW abzustellen (z. B. im Zugangsbereich des Krankenhauses).

Aus gegebenem Sachverhalt lässt sich nicht erkennen, dass ein derart unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen der Einnahmenerzielung einerseits und den Garagierungskosten andererseits besteht.

Im Übrigen wird darauf hingewiesen, dass die Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte grundsätzlich mit dem Verkehrsabsetzbetrag abgegolten sind".

Mit 24. 1. 2006 wird der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt, der wie folgt begründet wird.

Da der gesamte 9. Wiener Gemeindebezirk der Parkraumbewirtschaftung unterliege, gäbe es in der Umgebung des A keine Möglichkeit ein Fahrzeug für längere Zeit abzustellen. Ein regelmäßiger Gang zum Fahrzeug, um Parkscheine auszufüllen, sei mit der beruflichen Tätigkeit eines Arztes nicht vereinbar.

Im "Zugangsbereich" des A bestehe ein Parkverbot. Die Zufahrt sei nur für Ambulanzen und Taxis genehmigt. Auch ein Arzt könne daher dort nicht parken.

Für im A tätige Ärzte, die für die Fahrten zum Arbeitsplatz ihren PKW benützen bestehe keine Alternative zu einem Garagenplatz der entsprechende – nicht vom Arbeitgeber ersetzte – Kosten verursache. Die Firma W sei verpflichtet, eine bestimmte Anzahl von Garagenplätzen für A Mitarbeiter zu günstigen Tarifen zur Verfügung zu stellen.

Aus all diesen Gründen sei wegen des Standortes des A die Anmietung eines Garagenplatzes für einen Arzt mit dem speziellen Tätigkeitsbereich des Bw. rein beruflich veranlasst und stelle keinen Luxus oder eine privat veranlasste Bequemlichkeit dar. Zwischen der Einkünfteerzielung einerseits und der Garagenanmietung andererseits bestehe daher ein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang.

Dass die Kosten der Garagenanmietung nicht mit dem pauschalen Verkehrsabsetzbetrag abgegolten sind, könne daraus abgeleitet werden, dass die Abstellung eines Fahrzeuges im Normalfall keine Kosten verursache, was auf den größten Teil des österreichischen Bundesgebietes zutreffe. Außerdem würden durch den Verkehrsabsetzbetrag nur die Kosten der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (des Arbeitsweges) abgegolten (siehe LStR § 16 Abschn. 5.4.1.) Im Falle des Bw. ergebe sich die berufliche Veranlassung der Garagierungskosten aus der speziellen Lage des Arbeitsortes des A und der Tätigkeit des Arztes, welche spezielle Dienstzeiten und die Notwendigkeit ohne Verzug am Dienort zu sein, mit sich bringe.

Sollte eine Anerkennung als Werbungskosten nicht möglich sein werde die Berücksichtigung als Betriebsausgaben bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit beantragt.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Nach übereinstimmender Lehre und Rechtsprechung sind Aufwendungen nur dann als Werbungskosten anzusehen, wenn sie in einem unmittelbaren, ursächlichen wirtschaftlichen Zusammenhang zu den Einnahmen stehen. Ausgaben, deren Beziehung zu den betreffenden steuerpflichtigen Einnahmen, wenn überhaupt, nur eine mittelbare ist, stellen demnach keine Werbungskosten dar. Garagierungskosten am Arbeitsplatz sind grundsätzlich keine Werbungskosten (vgl. VwGH 9.12.1992, 91/13/0094, ÖStZB 1993, 374). Auch gelegentliche Dienstreisen vom Arbeitsplatz aus rechtfertigen nicht die Abzugsfähigkeit der Garagenkosten am Arbeitsplatz (vgl. VwGH 29.5.1985, 84/13/0094, ÖStZB 1985, 350; VwGH 7.6.1989, 88/13/0235, ÖStZB 1989, 450).

Der VwGH weist in den oben angeführten Erkenntnissen darauf hin, dass der unmittelbare Anlass für die betreffenden Aufwendungen nicht der Erwerb, die Sicherung und die Erhaltung der Einnahmen ist, sondern die sich dem Abgabepflichtigen durch die Einstellung des Fahrzeuges in einer Garage bietende Möglichkeit, dasselbe bequem und rasch in Verwendung nehmen zu können. Auch wenn der Bw. im Vorlageantrag ausführt, dass für einen Arzt die Anmietung eines Garagenplatzes keinen Luxus darstelle, kann eine mit der Anmietung einer

Garage am Arbeitsplatz verbundene grundsätzliche Bequemlichkeit (vom Arbeitsplatz mit dem Lift einige Stockwerke in das Untergeschoss der Tiefgarage zu fahren) nicht bestritten werden. Der Umstand, dass die Anmietung eines Garagenplatzes am Dienstort dem Arbeitnehmer gelegentlich auch bei Antritt einer Dienstreise eine angenehmere und raschere Nutzung seines Pkw ermöglicht, kann nach der Rechtsansicht des VwGH nicht dazu führen, den dadurch entstandenen Aufwendungen die Eigenschaft von Werbungskosten zuzuerkennen.

Im Übrigen ergibt sich das Abzugsverbot für Garagierungskosten als Werbungskosten auch aus der Regelung des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988, wonach die Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bei einer Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 Kilometer grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 Z 1 EStG 1988) abgegolten sind (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Wien 1993, Tz 102 zu § 16 EStG 1988; Hofstätter/Reichel, Kommentar zur Einkommensteuer, Tz 5.2 zu § 16 EStG 1988 allgemein, Werbungskosten ABC, "Garagierung").

Auch wenn der Bw. anführt er müsse in Notfällen ein Fahrzeug ständig in der Nähe zur Verfügung haben, so ist das nicht mit den Einsatzfahrten von Rettung oder Feuerwehr zu vergleichen, da diese ausschließlich für Einsatzfahrten konzipiert sind, nicht aber der private PKW eines Arztes.

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Aufwendungen sind betrieblich veranlasst, wenn die Leistung, für die die Ausgaben erwachsen, ausschließlich oder doch vorwiegend aus betrieblichen Gründen (im Interesse des Betriebes) erbracht wird (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Wien 1993, Tz 36.2 zu § 4 EStG 1988).

Bei einem betrieblich verwendeten Fahrzeug sind die Garagierungskosten am Betriebsort als Betriebsausgaben abzugsfähig. Hingegen ist die Garage am Wohnort - unabhängig vom Ausmaß der betrieblichen Nutzung des Fahrzeuges - durch den Wohnort und damit privat veranlasst (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Tz 330 zu § 4 EStG 1988, "Garagierungskosten").

Aus dem dem Streitfall zugrundeliegenden Sachverhalt lässt sich nicht erkennen, dass ein derart unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen der Einnahmenerzielung des Bw. einerseits und den strittigen Garagierungskosten andererseits besteht.

Auch wenn davon auszugehen ist, dass der Bw., wie oben ausgeführt, im Rahmen seiner Dienstverrichtungen mehr oder weniger unregelmäßig immer wieder seinen PKW an seinem

Dienstort benötigt, dies nicht unmittelbar dem Erwerb, der Sicherung und Erhaltung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit dient.

Für Einsätze die während der Bereitschaftsdienste von zu Hause aus getätigt werden, finden sich nach den bekannten örtlichen Gegebenheiten im Bereich des Krankenhauses Möglichkeiten den PKW abzustellen (z.B. im Zugangsbereich des Krankenhauses). Für Notfälle ist dies sicherlich zulässig. Was die vom Bw. angeführte Parkraumbewirtschaftung im Umkreis des Krankenhauses betrifft, kann daraus nicht die Grundlage für die Abzugsfähigkeit der Garagierungskosten als Werbungskosten abgeleitet werden. Weiters ist darauf hinzuweisen, dass das A direkt am WG gelegen ist, und der 17. Wiener Gemeindebezirk in diesem Bereich nicht der Parkraumbewirtschaftung unterlegen ist, und das Abstellen des Fahrzeuges über dem WG zumutbar ist, weshalb das Anmieten der Garage dem Bereich der Bequemlichkeit zuzurechnen ist.

Der vom Bw. beantragten alternative Abzugsfähigkeit als Betriebsausgaben steht die am Dienstort verwirklichte Erzielung von Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit entgegen. Geht es nach der Bequemlichkeit, dann liegen vergleichsweise bei den betrieblichen Einkunftsarten (Einkünfte aus selbständiger Arbeit aus der Ordination in 1190 Wien, Hameaustraße 49) ebenfalls keine Betriebsausgaben (Garagierungskosten im A) vor (vgl. vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Tz 13 zu § 16 EStG 1988, "Parkplatz am Dienstort"). Auf Grund der obigen Ausführungen können die gegenständlichen Garagierungskosten weder als Betriebsausgaben bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit noch als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit Berücksichtigung finden.

Da also die Garagierungskosten in keinem unmittelbaren, ursächlichen wirtschaftlichen Zusammenhang zu den Einnahmen stehen, war der Berufung der Erfolg zu versagen.

Wien, am 24. April 2006