



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. Kornelia Hackl, Steuerberaterin, 4470 Enns, Kristein 2, vom 18. November 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 2. Oktober 2009 betreffend Einkommensteuer 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Bw. bezog im berufungsgegenständlichen Jahr Einkünfte aus selbständiger und nichtselbständiger Arbeit aus seiner Tätigkeit als Primar an der Geburtshilfeabteilung eines Krankenhauses in 1 (i.d.F. 1). Er machte Werbungskosten in Höhe von 1.437,75 € geltend, die ihm entstanden waren durch die Anmietung einer "Dienstwohnung".

Die Abgabenbehörde erster Instanz qualifizierte diese Kosten nicht als Werbungskosten, die rechtzeitig gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 eingebrachte Berufung wurde ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Aus der Berufung geht hervor, dass der Bw. eine durchschnittliche Wochenarbeitszeit von 65 bis 70 Stunden habe, wobei er ein bis zwei Mal pro Woche auch Nacht- und Bereitschaftsdienste versehe mit einer durchgehenden Dienstdauer von 34 Stunden (7:00 bis ca. 17:00 Uhr des Folgetages); anschließend ordiniere er – wie vom Dienstgeber gewünscht – in 1. Seit 2003 habe sich seine Abteilung zur zweitgrößten geburtshilflichen Abteilung O (i.d.F. O) und zur neuntgrößten

Abteilung Österreichs entwickelt. Das bedeute viele Geburten und rund um die Uhr Arbeit mit vermehrter ärztlicher Besetzung "bei gleichzeitig einzuhaltendem Arbeitsgesetz (für die Mitarbeiter)". Junge Fachärzte hätten nicht die Erfahrung bei schwierigen Geburten, weshalb in kürzester Zeit kompetente Hilfe zur Stelle sein müsse. Daher absolviere der Bw. zusätzlich 5 bis 10 Bereitschaftsdienste pro Monat. Das sei alles nur möglich, wenn er in unmittelbarer Nähe sofort erreichbar sei. Bisher hatte der Bw. ein Notbett in seinem Büro im Krankenhaus zur Verfügung – dass der Schlafkomfort sehr schlecht sei, brauche nicht erwähnt werden. Es habe sich nun die Möglichkeit geboten, direkt gegenüber dem Krankenhaus "eine so genannte Dienstwohnung" anzumieten: Sie sei durch einen unterirdischen Gang mit dem Krankenhaus verbunden, sodass er auf kürzestem Weg im Krankenhaus sein könne. In manchen Krankenhäusern würden solche Wohnungen sogar für Turnusärzte angeboten – die auch vom Dienstgeber bezahlt würden – was hier nicht der Fall sei. In der angemieteten "Wohnung" habe der Bw. die Ruhe, die er benötige – sobald er im Krankenhaus sei, gehe es "rund". Die Wohnung sei klein, südseitig durch die großen Fenster (vor allem im Sommer) heiß und an einer dicht befahrenen Straße gelegen, weshalb sie nur für die dienstlich zu absolvierenden Nacht- und Bereitschaftsdienste und für die Erholungspausen zwischen Krankenhaus- und Ordinationsarbeit, aber nicht für mehrtägiges Wohnen geeignet sei. Da der Hauptwohnsitz in 2 (i.d.F. 2) sei, er dort eine weitere Ordination betreibe, auch seine Frau dort eine Ordination führe und zwei Kinder in 2 zur Schule gingen, sei eine Wohnsitzverlegung nach 1 in den unmittelbaren Bereich des Krankenhauses aus wirtschaftlichen Gründen nicht zumutbar.

Aus dem Akteninhalt ergibt sich, dass die Entfernung vom Familienwohnsitz des Bws. in 2 zum Krankenhaus in 1 laut Routenplaner 26,6 km beträgt und mit dem Auto in 22 Minuten zurückzulegen ist.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

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

Laut VwGH vom 27.2.2008, 2005/13/0037 können, wenn der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort liegt, die (Mehr)Aufwendungen für eine "doppelte Haushaltsführung", wie zB für die Wohnung am Beschäftigungsort und die Kosten für Familienheimfahrten, nur berücksichtigt werden, wenn die

doppelte Haushaltsführung beruflich bedingt ist bzw. eine Wohnsitzverlegung in üblicher Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann: Wie sich aus obigen Ausführungen ergibt, hat der Bw. jedoch die berufungsgegenständliche "Dienstwohnung" nicht angemietet, weil die Entfernung zwischen Wohnung in 2 und Krankenhaus in 1 zu weit ist, um die tägliche Hin- und Heimfahrt zu gewährleisten, sondern weil er für die Zeit seiner Nacht- und Bereitschaftsdienste die kostenlos vom Spitalsbetreiber zur Verfügung gestellte Schlafgelegenheit nicht nutzen wollte (schlechter Komfort des Betts, es geht "rund auf der Station"). Das heißt, dass der Bw. offenkundig die "Dienstwohnung" nicht anmietete, weil 2 von 1 zu weit entfernt ist, um im Bedarfsfall auf seiner Station im Krankenhaus zu sein, sondern um eine seinen persönlichen Wertvorstellungen bessere Schlafgelegenheit während des Nacht- und Bereitschaftsdienstes zu haben. Es ist in der Folge davon auszugehen, dass er die "Dienstwohnung" auch angemietet hätte, wenn der Familienwohnsitz in 1 und nicht in 2 gelegen wäre: Da offenkundig ist, dass der Bw. auch bei einem Wohnsitz in 1 während des Nacht- bzw. Bereitschaftsdienstes nicht an seinen Familienwohnsitz zurückkehren hätte können, können auch die in Zusammenhang mit der Anmietung der "Dienstwohnung" in 1 angefallenen Kosten grundsätzlich nicht als Kosten der doppelten Haushaltsführung geltend gemacht werden.

Es ist in der Folge auf die Thematik der Anerkennung der Kosten aus doppelter Haushaltsführung als Werbungskosten nicht einzugehen und vielmehr das Berufungsvorbringen hinsichtlich der Gründe, die zur Anmietung der "Dienstwohnung", die jedoch nur als Schlafgelegenheit dient, führten, zu beachten: Dem Bw. wird vom Arbeitgeber ein Schlafplatz kostenlos zur Verfügung gestellt, an dem er bei Nacht- und Bereitschaftsdiensten und vor der Ordination schlafen kann und auch räumlich und zeitlich bei Bedarf umgehend erreichbar ist. Es ist davon auszugehen, dass sein Arbeitgeber dabei die arbeitsrechtlichen Verpflichtungen dem Bw. gegenüber beachtet und einhält ebenso wie er dadurch den funktionierenden Ablauf der dienstlichen Agenden an der geburtshilflichen Abteilung im Auge hat (qualitätsorientiertes Management, medizinische Versorgung der Patientinnen, Kontrolle und Unterstützung des medizinischen Personals durch den Bw., Einhaltung der arbeitsrechtlichen Bestimmungen allen Bediensteten gegenüber). Es ist in weiterer Folge davon auszugehen, dass der Spitalsbetreiber von der in der Berufung erwähnten Erforderlichkeit der Unterstützung der jungen Fachärzte durch den Bw. im Bedarfsfall weiß und der Spitalsbetreiber für diese Erfordernisse auch die von ihm kostenlos zur Verfügung gestellte Schlafgelegenheit im Krankenhaus als für die Arbeitsqualität ausreichend erachtet, andernfalls bei Beachtung der Erfahrungen des Arbeitslebens davon auszugehen ist, dass der Bw. zur Aufrechterhaltung seiner verantwortungsvollen Tätigkeit vom Spitalsbetreiber eine andere kostenlose Schlafgelegenheit gefordert hätte und sie ihm auch geboten worden wäre. Die in Zusammenhang mit der angemieteten Schlafgelegenheit ("Dienstwohnung") entstandenen Kosten bringt in der Folge die wirtschaftliche (= berufliche) Stellung des Bws. als Primar mit sich und mögen diese Kosten auch durchaus zur Förderung seines Berufes gereichen, doch sind sie

unter Beachtung obiger Ausführungen als Aufwendungen für seine Lebensführung zu qualifizieren, zumal ein dienstlicher Auftrag zur Anmietung der Schlafgelegenheit ("Dienstwohnung") bzw. ein dienstliches Erfordernis für den Bw. bei gleichzeitiger Bereitstellung einer kostenlosen Schlafgelegenheit im Krankenhaus durch den Spitalsbetreiber nicht bestand: Der Bw. mietete die Schlafgelegenheit ("Dienstwohnung") an, um einen besseren Schlafkomfort zu haben (das Bett ist komfortabler; er hat die Mitarbeiter dadurch, dass er nicht auf der Station schläft, nicht so "nahe" um sich) und gleichzeitig doch die Naheverbindung zum Krankenhaus durch den unterirdischen Gang gewährleistet zu haben, um zeitnah bei Erforderlichkeit im Krankenhaus anwesend sein zu können. Der Umstand, dass die angemietete Schlafgelegenheit sowohl Fenster auf eine verkehrsreiche Straße hat als auch südseitig gelegen, also im Sommer heiß ist, kann an der Qualifizierung der berufungsgegenständlichen Aufwendung als nicht abzugsfähig nichts ändern, da – wie oben angeführt – durch die kostenlose Zurverfügungstellung einer Schlafgelegenheit durch den Spitalsbetreiber eine den dienstlichen Erfordernissen entsprechende Schlafgelegenheit geboten wurde und dem Bw. offenkundig ein dienstlicher Auftrag bzw. eine dienstliche Erfordernis seinerseits zur Anmietung der "Dienstwohnung" nicht vorlag.

Es war aus den angeführten Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 15. Jänner 2010