



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des HK, Kraftfahrer, geb. 1234, wohnhaft in XXYY, vom 12. Dezember 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr vom 14. November 2008, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007, entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2007 vom 14. November 2008 wird wie folgt abgeändert:

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr hat im an HK (im Folgenden: Berufungswerber) gerichteten, nach Einlangen dessen Arbeitnehmerveranlagungserklärung 2007 am 4.11.2008, in welcher allerdings weder Werbungskosten noch Sonderausgaben noch außergewöhnliche Belastungen geltend gemacht worden sind, erlassenen Einkommensteuerbescheid 2007 vom 14.11.2008- ausgehend vom Einkommen iHv € 22.690,44 (bzw. vom Gesamtbetrag der Einkünfte von € 22.750,44) nach Abzug des Werbungskostenpauschales (€ 132,00) und Berücksichtigung des Pauschbetrages für Sonderausgaben (€ 60,00) sowie der übrigen dem Berufungswerber zustehenden Absetzbeträge (Verkehrsabsetzbetrag,

Arbeitnehmerabsetzbetrag)- die Einkommensteuer mit € 4.632,27 festgesetzt, wobei die Arbeitnehmerveranlagung für dieses Veranlagungsjahr gegenüber der anrechenbaren Lohnsteuer (€ 4.294,10) eine Nachforderung von € 338,17 ergeben hat.

In der (am 12.12.2008 und damit fristgerecht beim Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr eingebrachten) Berufung gegen diesen Einkommensteuerbescheid hat der genannte Steuerpflichtige neben Sonderausgaben (€ 653,04 an Wohnbaudarlehensrückzahlung, € 167,91 an Kirchenbeitrag) auch Werbungskosten (€ 124,49 an Arbeitsmittel, € 17,60 an Fachliteratur und € 502,34 an Reisekosten) sowie außergewöhnliche Belastungen (€ 141,00 an Krankheitskosten, € 356,79 an Kurkosten) geltend gemacht.

Dem Vorhalt des Finanzamtes vom 14.1.2009 und 22.1.2009, eine detaillierte Aufstellung der Arbeitsmittel und Fachliteratur samt belegmäßigem Nachweis hiezu sowie eine detaillierte Aufgliederung der Reisekostenersatzes (mit Bestätigung seines Arbeitgebers) beizubringen, hat der Berufungswerber in seinen Eingaben vom 19.1.2009 und 16.2.2009 teilweise entsprochen, indem er zum Einen eine (vom Arbeitgeber nicht bestätigte und auch belegmäßig nicht nachgewiesene) Liste („Aufstellung über Werbungskosten 2007“) über € 142,09 (betreffend „Imprägnierung für Arbeitsschuhe, Passfoto für Führerschein, Pflegeöl für LKW-Türschlösser, Stadtplan Salzburg und Bozen, wasserfeste Arbeitsjacke, Frostschutz, Scheinwerferlampe, Ladegerät für Mobiltelefon, Taschenlampenbatterien“) sowie eine (von seinem Arbeitgeber, der Fa. WT GmbH, R, bestätigte) Aufgliederung über Reisekosten der Monate Jänner bis Dezember 2007, aus der sich eine Jahressumme von € 3.398,62 an steuerfreien Tagessätzen gem. § 26 EStG errechnet, der (daraus errechnete) Ersätze des Arbeitgebers iHv 2.343,95 gegenüberstehen bzw. sich daraus „Differenzreisekosten“ von € 1.045,45 ergeben, beigebracht hat.

Das Finanzamt hat daraufhin am 4.3.2009 eine Berufungsvorentscheidung erlassen, in der es die Einkommensteuerfestsetzung des Erstbescheides vom 12.12.2008 insofern geändert hat, als es die geltend gemachten Sonderausgaben in der gesetzlich vorgesehen Höhe (€ 163,26 an sog. „Topf-Sonderausgaben“, € 100,00 an Kirchenbeitrag) bei der Neuberechnung der Einkommensteuer berücksichtigt hat, hinsichtlich der ebenfalls geltend gemachten Werbungskosten dem Berufungsantrag aber nicht gefolgt ist: Die beantragten Aufwendungen für beruflich veranlasste Reisen seien zur Gänze durch steuerfreie Ersätze des Dienstgebers gem. § 26 EStG (iHv € 7.215,41 lt. vorliegendem Jahreslohnzettel) abgedeckt. Die Kosten für die Instandhaltung des LKW trage der Arbeitgeber und könnten diese daher im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung nicht berücksichtigt werden. Die Aufwendungen für Arbeitskleidung seien nicht zu berücksichtigen gewesen, da es sich dabei nicht um typische Berufskleidung handle.

Gegen diese Berufungsvorentscheidung richtet sich die (vom Berufungswerber wiederum als „Berufung“ bezeichnete, abgabenverfahrensmäßig allerdings als Vorlageantrag iSd § 276 Abs.2 BAO anzusehende) Eingabe vom 3.4.2009, in der dieser- ergänzend bzw. klarstellend durch eine weitere Eingabe vom 27.7.2009 (nach Mängelbehebungsauftrag des Finanzamtes vom 30.6.2009) im Wesentlichen Folgendes vorbringt: Seine (durch nunmehrige Geltendmachung des Pendlerpauschales ergänzte) Berufung richte sich gegen die Nichtanerkennung des „Diätausgleichs“, der Berufskleidung sowie des Kartenmaterials, worüber er auch Belege habe. Dazu werde ergänzend ausgeführt, dass er, um seinen Beruf (Berufskraftfahrer) gewissenhaft ausüben zu können, bestimmte Hilfsmittel benötigte, die der Arbeitgeber, der lediglich das Fahrzeug in verkehrs- und betriebssicheren Zustand zu halten habe, nicht zur Verfügung zu stellen brauche.

Weiteren (sich auf sein diesbezügliches Rechtsmittelvorbringen beziehenden) Vorhalten des Finanzamtes vom 14.8.2009 und 16.11.2009, sich zu den von ihm geltend gemachten Aufwendungen für Frostschutz, Motoröl, Scheinwerferlampen und Pflegeöl für Türschlösser von seinem Arbeitgeber bestätigen zu lassen, dass er für diese Kosten nicht aufkomme, und die Kaufbelege für diese Kosten sowie für die erworbenen Stadtpläne, die Passfotos und die Arbeitskleidung (abermals, nämlich zur Vorlage an die Abgabenbehörde zweiter Instanz) vorzulegen, ist – dem Inhalt des vom Finanzamt dem Unabhängigen Finanzsenat übermittelten Verwaltungsaktes (Veranlagungsaktes) nach zu schließen- der Berufungswerber nicht nachgekommen.

Hingegen geht aus dem vom Arbeitgeber des Berufungswerbers geführten Lohnkonto das Jahr 2007 betreffend hervor, dass er in diesem Jahr Inlandsdiäten von € 2012,87 sowie Auslandsdiäten von 3.488,00, sohin Tagesdiäten iHv € 5.500,87, und Ersätze für Nächtigungen im Ausland von € 1.714,54 (d.s. zusammen € 7.215,41) an ihm von seinem Dienstgeber gem. § 26 EStG steuerfrei ausbezahlten Ersätzen, erhalten hat.

Einen (weiteren), die Sach- und Rechtslage ausführlich erläuternden bzw. zusammenfassenden und zur Vorlage entsprechender (ergänzender) Unterlagen und Beweismittel auffordernden (am 19.7.2013 gem. § 17 Abs.3 Zustellgesetz dem Berufungswerber zugestellten) Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates vom 15.7.2013, dem die Berufung samt den darauf Bezug habenden Veranlagungsakten in Entsprechung des § 276 Abs.6 BAO seitens des Finanzamtes schließlich zur Entscheidung vorgelegt worden ist, ließ der Berufungswerber ebenfalls unbeantwortet, sodass der Unabhängige Finanzsenat sohin gem. §§ 260, 289 Abs.2 BAO in der gegenständlichen Einkommensteuerrechtsangelegenheit nach der ihm vorliegenden Aktenlage entscheiden musste.

Über die Berufung wurde erwogen:

Dem Berufungsbegehren ist im Hinblick auf die geltend gemachten Sonderausgaben im Rahmen der gesetzlich festgelegten Höchstgrenzen (§ 18 EStG 1988) in der Berufungsentscheidung entsprochen worden.

Hinsichtlich der als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Krankheits- und Kurkosten (iHv € 497,79) ergibt sich auf Grund des zu berücksichtigenden Selbstbehalts (§ 34 Abs.1 Z.1 und Abs.4 EStG 1988) keine einkommensteuerliche Auswirkung.

Die geltend gemachten Werbungskosten konnten aus nachstehenden Gründen nicht berücksichtigt werden:

1. Zu den Verpflegungsmehraufwendungen („Reisekosten“) (€ 502,34 lt. Kz. 721 der Erklärung vom 10.12.2007):

Die vom Berufungswerber vorgelegten (von seinem Arbeitgeber bestätigten) Reiseabrechnungen weisen (aufsummiert) € 2.343,95 an an ihn ausbezahlten Ersätzen/Tagesgelder aus und stehen damit im Widerspruch zum vorliegenden Jahreslohnkonto, aus dem hervorgeht, dass ihm für 2007 Ersätze für Tages- und Nächtigungsgelder iHv insges. € 7.215,41 ausbezahlt worden sind.

Geht man von der Richtigkeit und Vollständigkeit der Führung des Jahreslohnkontos durch den Arbeitgeber aus, ergibt sich, dass die vom Berufungswerber als Werbungskosten geltend gemachten „Differenzreisekosten“ -lt. dessen Eingabe vom 12.12.2008 iHv € 502,34, lt. seiner Eingabe vom 16.2.2009 im Betrag von € 3.398,62- durch die ihm gem. § 26 EStG von seinem Arbeitgeber steuerfrei ausbezahlten Diäten iHv insgesamt € 7.215,41 (dav. € 5.500,87 an Tagesdiäten) „abgedeckt“ sind, sodass sich daraus kein Werbungskostenanspruch ergeben kann (sh. dazu Jakom, EStG, Rz.45 zu § 16 „...Ersätze, die der Arbeitgeber gem. § 26 Z. 4 leistet, vermindern den jeweils abzugsfähigen Aufwand...“)

Außerdem wäre im vorliegenden Fall bei jeder der vom Berufungswerber geltend gemachten beruflich veranlassten Reisen zu prüfen, ob Mehraufwendungen für Verpflegung überhaupt angefallen sind, zumal dies Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit ist (VwGH 28.5.08, 2006/15/0125). Kann nämlich die Verpflegung am auswärtigen Tätigkeitsort zu den gleichen Bedingungen wie an der ständigen Arbeitsstätte in Anspruch genommen werden, stehen Tagesgelder nicht zu. Nach VwGH vom 30.10.01, 95/14/0013, stehen einem Steuerpflichtigen insbesondere auch dann keine Verpflegungsmehraufwendungen zu, wenn er sich nur während des Tages –also, wenn keine Nächtigung erforderlich ist- an einer neuen Arbeitsstätte aufhält,

weil allfällige aus der anfänglichen Unkenntnis über die lokale Gastronomie resultierende Verpflegungsmehraufwendungen in solchen Fällen durch die entsprechende zeitliche Lagerung von Mahlzeiten oder durch die Mitnahme von Lebensmitteln und Getränken abgefangen werden können.

2. Zu den Aufwendungen für Arbeitskleidung („Arbeitsmittel“) (lt. Kz. 719 der Erklärung vom 10.12.2007):

Der Bekleidungsaufwand kann nur dann als Werbungskosten berücksichtigt werden, wenn es sich um typische Berufskleidung oder um bloße Arbeitsschutzkleidung handelt. Eine ausschließliche berufliche Verwendung ist nicht erforderlich, es genügt die überwiegend berufliche Verwendung (VwGH 10.10.1978, 0167/76). Dafür kommen beispielsweise Uniformen, Arbeitsmäntel, Schutzhelme, weißer Mantel, Kostüme von Schauspielern in Betracht. Bekleidung, die üblicherweise auch außerhalb der beruflichen Tätigkeit getragen wird, kann nicht zu Werbungskosten führen. Dies gilt auch dann, wenn die Bekleidung tatsächlich nur während der Arbeitszeit getragen wird (VwGH 21.12.1999, 99/14/0262) oder wenn die Verwendung derartiger Kleidungsstücke im Interesse des Arbeitgebers liegt oder von diesem angeordnet wird (VwGH 28.04.1999, 94/13/0196). Aufwendungen für die Anschaffung oder die Instandhaltung bürgerlicher Kleidung sind auch dann keine Werbungskosten, wenn die Berufsausübung eine erhöhte laufende Kleiderabnutzung bedingt (VwGH 17.11.1981, 1161/80; VwGH 26.04.2007, 2006/14/0036). Weder der schwarze Anzug von Mitgliedern eines Orchesters (VwGH 11.4.1984, 83/13/0048) noch Trachtenanzüge oder Dirndl in Gastronomiebetrieben (VwGH 19.10.1988, 86/13/0155) sind als typische Berufskleidung anzusehen, es sei denn, solchen Kleidungsstücken kommt ein allgemein erkennbarer Uniformcharakter zu (zB Einheitskleidung von Restaurant-, Modehaus- oder Lebensmittelketten), sodass eine private Nutzung praktisch ausgeschlossen ist. Ein allgemein erkennbarer Uniformcharakter ist dann anzunehmen, wenn eine Aufschrift und/oder die Art der Kleidung (zB Trachtenkleidung mit Hinweis auf einen Gruppennamen) nach der Verkehrsauffassung eine Zuordnung des Arbeitnehmers zu einem bestimmten Unternehmen oder zu einer bestimmten Tätigkeit ermöglichen.

Ob es sich bei den in der Aufstellung des Berufungswerbers diesbezüglich erwähnten Aufwendungen iHv € 48,98 („Imprägnierung für Arbeitsschuhe € 8,99“; „Arbeitsjacke, wasserfest € 39,99“) um eine derartige typische Berufskleidung iS obzittierter Höchstgerichtsjudikatur (siehe dazu auch Jakom, EStG, Tz.56 zu § 16/ Seite 753-754) handelt, vermag der Unabhängige Finanzsenat ohne Einsichtnahme in die darauf Bezug habenden Kaufbelege und näherer Beschreibung nicht zu beurteilen, sodass- nach der Sachlage zu schließen- davon auszugehen ist, es sich um keine „typische Berufskleidung“

handelt und demnach die Aufwendungen auch nicht als Werbungskosten abgezogen werden können.

3. Zu den Aufwendungen für Fachliteratur (€ 17,60 lt. Kz. 720 der Erklärung vom 10.12.2007):

Aufwendungen für Fachliteratur, die im Zusammenhang mit der beruflichen Sphäre steht, sind als Werbungskosten absetzbar (zB Gesetzeskommentar eines Richters). Es genügt, wenn die Aufwendungen an sich - auch ohne konkret erkennbare Auswirkung auf die Einkünfte - geeignet sind, die Berufschancen zu erhalten oder zu verbessern. Nicht entscheidend ist, ob der Arbeitgeber die Anschaffung der Fachliteratur fordert oder daran interessiert ist (VwGH 18.3.1986, 85/14/0156). Literatur, die auch bei nicht in der Berufssparte des Steuerpflichtigen tätigen Personen von allgemeinem Interesse oder zumindest für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt ist (VwGH 23.5.1984, 82/13/0184), stellt keine Werbungskosten dar. Dies gilt selbst dann, wenn aus den betreffenden Publikationen Anregungen für die berufliche Tätigkeit gewonnen werden können (VwGH 26.4.2000, 96/14/0098 betr. Literatur für Unterrichtsgestaltung eines Lehrers). Aus dem Titel von Druckwerken allein kann nicht geschlossen werden, ob Fachliteratur gegeben ist (VwGH 15.6.1988, 87/13/0052). Im Zweifel sind daher solche Feststellungen nach Verschaffung eines inhaltlichen Überblicks zu treffen. Es ist Sache des Steuerpflichtigen, die Berufsbezogenheit aller Druckwerke im Einzelnen darzutun. Mangelt es an der Offenlegung, ist den Aufwendungen der Abzug als Werbungskosten zur Gänze zu versagen (VwGH 27.5.1999, 97/15/0142). Der Umstand, dass dem Steuerpflichtigen entsprechende Fachliteratur auch am Arbeitsplatz vom Dienstgeber zur Verfügung gestellt wird, schließt den Werbungskostencharakter gleicher oder ähnlicher Werke nicht aus (VwGH 22. 3.1991, 87/13/0074, betr. "Steuer- und Wirtschaftskartei", "Recht der Wirtschaft", "Kodex"-Gesetzessammlungen, ua.). Allgemein bildende Nachschlagewerke oder Lexika (VwGH 25.3.1981, 3438/80, AHS-Lehrer; VwGH 25.3.1981, 3536/80, Hauptschullehrer; VwGH 3.5.1983, 82/14/0297, Lexikon der Malerei eines Mittelschullehrers für Geografie und Geschichte, VwGH 24.11.1999, 99/13/0202, Brockhaus-Enzyklopädie, Österreichlexikon, Wörterbücher), Werke der Belletristik (VwGH 3.11.1981, 81/14/0022; VwGH 23.5.1984, 82/13/0184, jeweils AHS-Lehrer für Deutsch), Wanderkarten und Reiseführer (VwGH 28.4.1987, 86/14/0174, Geografieprofessor) oder "Who is Who in Österreich" (VwGH 17.9.1997, 95/13/0245) sind keine Fachliteratur. Nur dann, wenn Zeitschriften und Bücher weit überwiegend berufsspezifischen Aspekten dienen, sodass eine allfällige private Mitveranlassung hinsichtlich ihrer Anschaffung nur mehr als völlig untergeordnet zu beurteilen ist, kann die Abzugsfähigkeit der dafür entstandenen Aufwendungen nicht mit dem Hinweis auf das Abzugsverbot nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 verweigert werden (VwGH

5.7.2004, 99/14/0064, betr. französische Literatur einer Französischlehrerin für die Vorbereitung, Abhaltung und Ausgestaltung von Lehrveranstaltungen).

Die im vorliegenden Fall als „Fachliteratur“ geltend gemachten Aufwendungen iHv € 17,60 (Ankauf eines Stadtplans von Salzburg und von Bozen) stellen keinesfalls derartig berufsspezifischen Aufwendungen dar, zumal Stadtpläne nicht nur für Berufskraftfahrer, sondern insbesondere auch für Touristen von Interesse sind und mit ihnen verbundene Ausgaben regelmäßig unter das Abzugsverbot des § 20 Abs.1 Z. 2 EStG 1988 fallen.

4. Zu den Aufwendungen für Arbeitsmittel (€ 124,49 lt. Kz.719 der Erklärung vom 10.12.2007):

Die Aufwendungen iHv € 32,50 („Pflegeöl für LKW-Türschlösser € 2,03“, „Frostschutz Motoröl € 10,48“ und „Scheinwerferlampe 24 V/70 W € 19,99“) sind LKW-Ausrüstungsgegenstände bzw. Ersatzteile, die üblicherweise vom Arbeitgeber (= Transportunternehmer als Zulassungsbesitzer des LKW, der die Anschaffung als Betriebsausgaben absetzen kann) dem jeweiligen Lenker (Berufskraftfahrer) zur Verfügung gestellt werden. Werden sie vom Arbeitnehmer (Berufskraftfahrer) aus dessen Mitteln angeschafft, ist zu prüfen, ob diese Aufwendungen von seinem Arbeitgeber ersetzt werden. Ohne entsprechende Bestätigung des Arbeitgebers (auf den jeweiligen Ankaufsbelegen), dass er für deren Anschaffung (durch den Arbeitnehmer) nicht aufkommt, kann daher eine Anerkennung als Werbungskosten des steuerpflichtigen Arbeitnehmers nicht erfolgen.

Bei den Anschaffungskosten für ein Handy-Ladegerät (€ 18,13) und Taschenlampenbatterien (€ 10,98) handelt es sich offensichtlich um Ausgaben für die Lebensführung iSd § 20 Abs.1 Z. 2 lit.a) EStG 1988 und somit um nicht abzugsfähige Aufwendungen.

5. Zu den Aufwendungen für Führerschein (Kz. 719 der Erklärung vom 10.12.2007):

Kosten zur Erlangung des Führerscheins sind idR Aufwendungen der privaten Lebensführung; leiglich beim Erwerb des Führerscheins für LKW (oder Autobus) liegen- vorausgesetzt es besteht ein Zusammenhang mit der ausgeübten Tätigkeit (zB Berufskraftfahrer) abzugsfähige Bildungskosten vor: Im vorliegenden Fall können daher die geltend gemachten Kosten „Passfoto für Führerschein“ iHv € 13,90 darunter subsumiert werden, wenn diese im Zusammenhang mit dem Erwerb (bzw. Neuausstellung) des LKW-Führerscheins angefallen sind (und dies vom Steuerpflichtigen entsprechend nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht wird).

Dabei ist allerdings zu bedenken, dass im vorliegenden Fall diese Aufwendungen betragsmäßig unter dem gem. § 16 Abs.3 EStG 1988 ohnehin (ohne gesondertem Nachweis)

bei der Arbeitnehmerveranlagung gewährten Pauschbetrag von € 132,00 liegen und daher nicht zusätzlich (zum Pauschbetrag) berücksichtigt werden können.

Zum (im Vorlageantrag vom 3.4.2009) ebenfalls gestellten Antrag auf Gewährung des Pendlerpauschales gem. § 16 Abs.1Z. 6 lit.c) EStG 1988 (sog. „großes Pendlerpauschale“) ist den diesbezüglichen, in der Eingabe vom 27.7.2009 enthaltenen Vorbringen des Berufungswerbers, er hätte den Pendlerpauschalantrag nachgereicht, weil ihn sein Arbeitgeber bei der Lohnverrechnung nicht berücksichtigt habe, zu widersprechen: Laut Aktenlage scheint das Pendlerpauschale iHv € 1.957,50 (Jahresbetrag für Fahrtstrecken von 40 bis 60 Kilometer) sehr wohl im Jahreslohnzettel 2007 auf, von einer Nichtberücksichtigung durch den Arbeitgeber kann also keine Rede sein.

Bezüglich der Kürzungen der Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen durch das Finanzamt hat der Berufungswerber keine Einwendungen vorgebracht. Da hinsichtlich dieser Kürzungen auch nach der Aktenlage keine Unrichtigkeiten ersichtlich sind, erübrigt es sich, auf diese Punkte einzugehen.

Über die gegenständliche Berufung war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 20. August 2013