

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri über die Beschwerde der Bf., vom 18. April 2012 gegen den Bescheid des FA Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 12. März 2012, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2011 zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird zu Ungunsten der Bf. abgeändert.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2011 wird auf Grundlage der Berufungsvorentscheidung (nunmehr Beschwerdevorentscheidung) vom 4. September 2012 festgesetzt und lautet diese auf den Betrag von **886,00** Euro.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgabe ist aus der Buchungsmittelung zu ersehen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin, in der Folge als Bf. bezeichnet, erzielte im Jahre 2011 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bei mehreren Arbeitgebern und brachte die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung des Jahres 2011 am 15. Februar 2012 auf elektronischem Weg beim Finanzamt ein und machte in dieser unter der Kennzahl 456 Sonderausgaben für Wohnraumschaffung/-sanierung iHv Euro 6.609,12 geltend.

Das Finanzamt erließ den Einkommensteuerbescheid, (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2011 am 17. Februar 2012 und brachte in diesem Topf-Sonderausgaben iHv Euro 730,00 zum Ansatz.

Mit Bescheid vom 12. März 2012 nahm das Finanzamt das Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer 2011 gem. § 303 Abs 4 BAO mit der Begründung, dass ein berichtigter oder neuer Lohnzettel übermittelt worden sei wieder auf und erließ am gleichen Tag den Erstbescheid (neue Sachentscheidung) betreffend der Einkommensteuer 2011 mit der Begründung, dass die Bf. während des Jahres gleichzeitig von mehreren auszahlenden Stellen Bezüge erhalten habe und dass die Lohnsteuer von jedem Arbeitgeber getrennt ermittelt worden sei und brachte in diesem wiederum Topf-Sonderausgaben iHv Euro 730,00 zum Ansatz.

Angemerkt wird, dass dem Finanzamt betreffend der Bf. hinsichtlich des Jahres Lohnzettel von der A, Bezugszeitraum 16. Dezember 2011 bis 31. Dezember 2011, Bruttobezüge Euro 95,33, des B, Bezugszeitraum 1. Jänner 2011 bis 31. Dezember 2011, Bruttobezüge Euro 23.943,30 sowie von der C, Bezugszeitraum 1. Jänner 2011 bis 30. November 2011, Bruttobezüge Euro 2.543,50 übermittelt wurden.

Am 18. April 2012 brachte die Bf. die Erklärung zur Arbeitnehmerinnenveranlagung 2011 beim Finanzamt ein und machte in dieser neben Sonderausgaben iHv Euro 730,00 u. a. das Pendlerpauschale sowie Aufwendungen iHv Euro 2.015,02 für Arbeitsmittel geltend. Im bezughabenden Schreiben vom 17. April 2012 führte die Bf. u. a. aus, dass das Pendlerpauschale nicht berücksichtigt worden sei und dass die Arbeitsmittel im Zusammenhang mit der Tätigkeit im C. bzw. A. geltend gemacht worden seien.

Angemerkt wird, dass diesem die Kopien von diversen Rechnungen über den Ankauf von Bekleidung beigelegt wurden.

Mittels Vorhaltes des Finanzamtes vom 29. Mai 2012 wurde der Bf. u. a. mitgeteilt, dass im Antrag zur Arbeitnehmerveranlagung vom 15. Februar 2012 unter dem Titel Wohnraumschaffung/-sanierung Euro 6.609,12 beantragt worden seien. Im Antrag vom 18. April 2012 - dieser sei als Berufung zu werten gewesen - seien diese Aufwendungen nicht mehr angegeben gewesen. Das Finanzamt forderte die Bf. um diesbezügliche Stellungnahme sowie um die Erbringung der bezughabenden Nachweise auf.

In Beantwortung dieses Vorhaltes gab die Bf. dem Finanzamt mit am 9. Juli 2012 dort eingelangtem Schreiben u. a. bekannt, dass die Wohraumschaffung/-sanierung vergessen worden sei und listete in diesem weiters 32 Rechnungen der Firmen H&M, Peek&Cloppenburg, Orsay, Humanic, Jones, Takko Fashion und Mango über Röcke, Blazer, Kleider, Schuhe, Strickwaren, Sweater, Pullover, Blusen etc. auf, wobei sie als Verwendungszweck jeweils "*Arbeitsbekleidung Kellnerin/Garderobe*" bzw. "*Arbeitsbekleidung Kellnerin/Taxitänzerin*" sowie "*Arbeitsbekleidung Kellnerin*" anführte.

Mittels weiteren Vorhaltes vom 11. Juli 2012 forderte das Finanzamt die Bf. um Vorlage einer Bestätigung des Dienstgebers über die Anzahl der monatlichen Dienste sowie um Vorlage von Nachweisen betreffend der für Wohnraumschaffung/-sanierung geltend gemachten Aufwendungen auf.

In Beantwortung dieses Vorhaltes übermittelte die Bf. dem Finanzamt eine Kopie eines Kreditvertrages und eine Arbeitsbestätigung der Firma C.. Angemerkt wird, dass in dieser Bestätigung angeführt wurde, dass die Bf. dort an zwei Tagen in der Woche tätig gewesen sei. Weiters führte die Bf. im bezughabenden Schreiben vom 20. August 2012 aus, dass sie von der Firma A. keine Arbeitsbestätigung erhalten habe.

Das Finanzamt erließ am 4. September 2012 eine abändernde Berufungsvorentscheidung in der es den für Wohnraumschaffung/-sanierung geltend gemachten Aufwendungen die Anerkennung versagte.

In der mit gesondertem Schreiben ergangenen Bescheidbegründung vom 3. September 2012 führte das Finanzamt u. a. aus, dass ein Pendlerpauschale nur dann zustehe, wenn

im Kalendermonat an mehr als zehn Tagen die Strecke Wohnung-Arbeitsstätte-Wohnung zurückgelegt werde. Hinsichtlich der Firma A. werde auf Grund der Höhe der dort erzielten Einnahmen angenommen, dass die Bf. auch dort nicht an zehn Tagen im Monat beschäftigt gewesen sei. In zeitlicher Hinsicht seien die entsprechenden Verhältnisse im Lohnzahlungszeitraum nicht überwiegend gegeben. Das Pendlerpauschale habe daher nicht gewährt werden können.

Bei den geltend gemachten Aufwendungen für Bekleidung handle es sich nicht um solche für typische Berufskleidung. Die diesbezüglichen Aufwendungen seien daher nicht abzugsfähig.

Die im Erstbescheid berücksichtigten Aufwendungen für Wohnraumschaffung/-sanierung hätten gestrichen werden müssen, da die Bf. keinen Nachweis hinsichtlich der Kreditverwendung vorgelegt habe.

Im als Berufung bezeichneten Vorlageantrag vom 18. September 2012 führte die Bf. u. a. aus, dass sie nunmehr ein Schreiben der D übermittelte. Aus diesem gehe hervor, dass der genehmigte Kredit für Wohnraumsanierung verwendet worden sei. Die Bf. denke nicht, dass hierbei irgendwelche Unterlagen von Möbelhäusern notwendig seien, da der Kredit von der Bank für Wohnraumsanierung genehmigt worden sei. Für den Fall, dass das Geld für etwas anderes verwendet worden sei, hätte die Bank ohnehin einen anderen Kreditvertrag mit anderen Zinsen aufgesetzt. Im im vorletzen Satz erwähnten Schreiben der D führte diese aus, dass der in Rede stehende Kredit für die Renovierung der Wohnung der Bf. verwendet worden sei.

Mit Vorlagebericht vom 4. Oktober 2012 wurde die Berufung gemäß § 279 Abs 6 BAO der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

In diesem findet sich ein Schreiben am 10. Oktober 2012 beim Finanzamt eingelangtes Schreiben der Bf. in dem diese unter Bezugnahme auf eine telefonische Rücksprache mit diesem ausführte, dass Kopien diverser Rechnungen für die Verwendung des Kreditvertrages übermittelt werden würden.

Angemerkt wird, dass sämtliche der im vorigen Absatz erwähnten Rechnungen von den Firmen XXX-Lutz, Möbelix und kika über den Ankauf diverser Möbel erstellt wurden.

Hingewiesen wird darauf, dass die am 31. Dezember 2013 offenen Berufungen (beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen) gemäß § 323 Abs 38 BAO vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde im Sinne des Art 130 Abs 1 B-VG zu erledigen sind. Demnach war über die gegenständliche Berufung als Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht abzusprechen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1.) Sonderausgaben Wohnraumsanierung:

Nach § 18 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 sind Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder Wohnraumsanierung bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind.

Sonderausgaben nach lit. c dieser Gesetzesstelle sind Ausgaben zur Sanierung von Wohnraum, wenn die Sanierung über unmittelbaren Auftrag des Steuerpflichtigen durch einen befugten Unternehmer durchgeführt worden ist, und zwar - Instandsetzungsaufwendungen einschließlich Aufwendungen für energiesparende Maßnahmen, wenn diese Aufwendungen den Nutzwert des Wohnraumes wesentlich erhöhen oder den Zeitraum seiner Nutzung wesentlich verlängern oder - Herstellungsaufwendungen. Sonderausgaben nach lit. d dieser Gesetzesstelle sind Rückzahlungen von Darlehen, die für die Schaffung von begünstigtem Wohnraum oder für die Sanierung von Wohnraum im Sinne der lit. a bis c aufgenommen wurden, sowie Zinsen für derartige Darlehen.

Der Nutzungsdauer von Wohnraum wird wesentlich verlängert, wenn unselbständige Bestandteile der Wohnung ausgetauscht werden, die einen wesentlichen Einfluss auf die Nutzungsdauer der Wohnung haben, wie zB bei Austausch aller Fenster samt Rahmen, aller Türen samt Türstock. Der Nutzwert von Wohnraum wird wesentlich erhöht, wenn unselbständige Bestandteile der Wohnung ausgetauscht werden und dadurch - auch wenn sich die Nutzungsdauer der gesamten Wohnung nicht wesentlich verlängert - eine wesentliche, als Sanierung zu wertende Verbesserung des Wohnwertes eintritt, wie zB bei Austausch einzelner Fenster bei Verbesserung des Wärme- oder Lärmschutzes, Austausch der Eingangstür unter Verbesserung des Wärme- oder Einbruchsschutzes (vgl. VwGH 22.2.1994, 91/14/0234 sowie weiters Doralt, EStG¹⁰, Tz 197, 198 zu § 18).

Nicht begünstigt hingegen sind bloße Instandhaltungsaufwendungen wie - laufende Wartungsarbeiten - Reparaturen, auch wenn diese nicht jährlich anfallen - Ausmalen und Tapezieren von Räumen - Erneuerung des Parkettbodens ohne Erneuerung des Unterbodens - Austausch beschädigter Fensterscheiben - Austausch von nicht wesentlichen Gebäudeteilen, wenn damit keine Verbesserung des Nutzungswertes gegeben ist (z.B. Austausch einzelner Fensterflügel ohne Verbesserung der Wärmedämmung oder des Schallschutzes, Austausch von Türschnallen oder -schlössern etc.) - Ausbessern des wärmedämmenden Außenverputzes (vgl. zu diesen allgemeinen Ausführungen Quantschnigg-Schuch, aaO, Tz. 68ff zu § 18).

Die Anschaffung von Möbeln fällt als schlichte Einrichtungsmaßnahme nicht unter die Wohnraumsanierung (vgl. Quantschnigg-Schuch, Tz. 68 zu § 18).

In Ansehung der obigen Ausführungen versagte das Finanzamt versagte den für den Ankauf diverser Möbelstücke geltend gemachten Aufwendungen die Anerkennung als Sonderausgaben zu Recht.

2.) Pendlerpauschale:

Beruflich veranlasste Fahrtaufwendungen sind stets in ihrer tatsächlichen Höhe gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 als Werbungskosten anzusetzen, wobei eine Schätzung mit dem amtlichen Kilometergeld in vielen Fällen zu einem zutreffenden Ergebnis führt. Eine Ausnahme vom Grundsatz, dass Fahrtkosten in ihrer tatsächlichen Höhe zu berücksichtigen sind, enthält § 16 Abs 1 Z 6 EStG 1988 für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Derartige Fahrtaufwendungen werden aus Vereinfachungsgründen in pauschaler Form mit dem Verkehrsabsetzbetrag bzw. gegebenenfalls mit dem Pendlerpauschale abgegolten.

§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 lautet auszugsweise:

(Werbungskosten sind 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) 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 Massenverkehrsmittels zumutbar, dann werden zusätzlich als Pauschbeträge berücksichtigt:

Bei einer Fahrtstrecke von

20 km bis 40 km: 495 Euro jährlich

...

- c) Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenverkehrsmittels 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: 270 Euro jährlich

...

Die Voraussetzungen für die Gewährung Gewährung des Pendlerpauschales sind im vorliegenden Fall nicht erfüllt, da die Bf. wöchentlich lediglich zwei Fahrten - auf die obigen diesbezüglichen Ausführungen wird verwiesen - zu ihrem Dienstgeber Firma C. unternahm und somit ein Überwiegen im Sinne der vorzitierten Gesetzesbestimmung nicht gegeben ist.

In Ansehung des Umstandes, dass die Bf. lediglich im Zeitraum vom 16. Dezember 2011 bis 31. Dezember 2011 bei der Firma A beschäftigt war und dass die Höhe der von ihr dort erzielten Bruttobezüge Euro 95,33 betrug, geht das BFG iSd Bestimmung des § 167 Abs 2 BAO davon aus, dass ein Überwiegen im Sinne der obigen Ausführungen auch nicht im Monat Dezember 2011 vorgelegen ist.

Somit versagte das Finanzamt auch den diesbezüglich geltend gemachten Aufwendungen die Anerkennung zu Recht.

3.) Arbeitskleidung:

Aufwendungen für die Anschaffung von Bekleidungsstücken sind nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abzugsfähig, auch wenn die Kleidung tatsächlich nur in der Arbeitszeit getragen wird, wenn es sich dabei um bürgerliche Kleidung und nicht um typische Berufskleidung handelt (vgl. z.B. VwGH vom 8. Oktober 1998, 97/15/0079, 0080 und vom 28. April 1999, 94/13/0196). Typische Berufskleidung ist eine solche, die im Wesentlichen nur für die berufliche Verwendung geeignet ist. Es werden solche Kleidungsstücke dazu zu rechnen sein, die berufstypisch die Funktion entweder einer Schutzkleidung oder einer Art Uniform erfüllen (vgl. dazu VwGH vom 23. April 2002, 98/14/0219).

Bei den in Rede stehenden, nicht im berufsspezifischen Fachhandel bezogenen Bekleidungsstücken (Röcke, Blazer, Kleider, Schuhe, Strickwaren, Sweater, Pullover) handelt es sich um bürgerliche Bekleidung, die - auch vor dem Hintergrund des Aufteilungs- und Abzugsverbotes nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 - selbst dann nicht zur steuerlich berücksichtigungsfähigen Arbeitskleidung wird, wenn sie bei der Berufsausübung getragen wird. Es handelt sich dabei geradezu um typische Aufwendungen, welche dem Abzugsverbot nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a leg. cit. unterliegen.

Somit versagte das Finanzamt auch den diesbezüglich geltend gemachten Aufwendungen die Anerkennung zu Recht.

Zulässigkeit einer Revision:

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das Erkenntnis folgt sowohl hinsichtlich der Frage der Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für Wohnraumsanierung als Sonderausgaben als auch bei der Beurteilung des Vorliegens der Voraussetzungen für die Anerkennung von Ausgaben für Bekleidung der dazu bestehenden einheitlichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Die Nichtanerkennung des Pendlerpauschales ergibt sich aus den bezughabenden gesetzlichen Bestimmungen.

Wien, am 13. Juli 2016