

GZ. RV/709-W/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dkfm. Karl Holztrattner, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13., 14. Bezirk und Purkersdorf betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2002 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

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. ist Vertriebsleiter. Strittig ist, ob Garagierungskosten in unmittelbarer Nähe des Arbeitsplatzes als Werbungskosten anzuerkennen sind.

Ein weiterer Berufungspunkt ist die Höhe des Privatanteils hinsichtlich des Computers und des Handys des Bw.

In einer Beilage zur Einkommensteuererklärung errechnete der Bw. den von ihm beantragten Werbungskostenbetrag für Garagierung wie folgt:

Im Zuge meiner unselbständigen Tätigkeit fielen folgende Garagierungskosten im parkraumbewirtschafteten Gebiet an (9 Monate x monatlicher Parkgebühr von EUR 131,00) abzüglich Sachbezugswert für parkraumbewirtschaftetes	EUR 1.179,00
Gebiet EUR 14,53 x 9)	- EUR 130,77
	EUR 1.048,23

Das Finanzamt anerkannte die Werbungskosten hinsichtlich Garagierungskosten nicht und begründete dies wie folgt:

Von den Handy- und PC-Kosten wurde gem. § 20 EStG ein 40%iger Privatanteil (anstelle des vom Bw. beantragten 30%igen Privatanteils) in Abzug gebracht. Die Kosten der Garage könnten nicht berücksichtigt werden, da Garagierungskosten für den PKW des Arbeitnehmers am oder in der Nähe des Wohnsitzes oder des Arbeitsortes grundsätzlich keine Werbungskosten darstellten.

Dagegen erhob der Bw. Berufung und begründete sie wie folgt:

Die Berufung richte sich gegen die Nichtberücksichtigung der Garagierungskosten im Ausmaß von € 1.048,23. Die Garagierungskosten seien zu berücksichtigen, da diese ausschließlich beruflich im Rahmen der Tätigkeit vom Bw. als unselbständig Beschäftigter bei der Firma R angefallen seien.

Der Bw. sei als Vertriebsleiter der R im Zeitraum 1.1. – 31.12.2002 beschäftigt gewesen. In seiner Funktion sei er fast überwiegend im Vertrieb tätig gewesen. Die Vertriebstätigkeit sei jeweils vom Arbeitsplatz aus begonnen worden. Als Vertriebsleiter sei es notwendig gewesen, neben der überwiegenden Anzahl von Auswärtsaktivitäten auch die Tätigkeit im Büro zu koordinieren.

Aus diesem Grund sei es, bedingt durch die Vielzahl an beruflich bedingten Reisen, welche vom Arbeitsplatz aus begonnen worden seien und um ein effizientes Arbeiten zu ermöglichen notwendig, aus beruflichen Gründen einen Garagenplatz in der unmittelbaren Nähe des Arbeitsplatzes zu mieten.

In diesem Zusammenhang verweise der Bw. auf Kommentar zum Einkommensteuergesetz, Doralt, § 16 Tz. 220 Seite 92 in dem dieser die Ansicht vertrete, dass Garagierungskosten am Arbeitsplatz generell zum Abzug zuzulassen seien und auf das Erkenntnis des VwGH vom 26.3.1985 84/14/0059 bzw. einen Artikel in der Zeitschrift RDW 1986 Seite 57, in dem die Anerkennung der monatlichen Parkgebühr am Arbeitsplatz eines Versicherungsvertreters behandelt werde.

Obwohl der Parkplatz ausschließlich beruflich genutzt werde, werde zur Abgeltung eines allfälligen persönlichen Vorteils ein Sachbezugswert in der Höhe von $9 \times € 14,53$ in Abzug gebracht. Damit sei auch eine Gleichstellung gegenüber jenen Dienstnehmern hergestellt, bei welchen der Dienstgeber die Kosten des Parkplatzes in einem parkraumbewirtschafteten Gebiet übernimmt. In der Beilage zur Berufung übermittelte der Bw. eine Leistungsbeschreibung der R.

Darüber hinaus beantragte der Bw. als weiteren Berufungspunkt den Privatanteil für Computer wiederum auf 30 % (wie in der Erklärung angegeben) zu korrigieren, da der Bw. Vertriebsleiter der R sei, welche ihre Artikel ausschließlich über eine Rechtsdatenbank vertreibe, und er den Computer fast ausschließlich betrieblich nutze. In diesem Zusammenhang verwies der Bw. auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes 12.4.1994, 91/14/0024, in dem der VwGH ausspreche, das der Computer als Arbeitsmittel dann voll zum Abzug zugelassen werde, wenn der Einsatz des Computers unzweifelhaft sinnvoll sei.

Der Einsatz des Computers, auch zu Hause, sei für den Bw. eine Grundvoraussetzung für die Ausübung seines Berufes, da die Produkte der Firma R ausschließlich über das Internet vertrieben werden würden. Der laufende Zugriff auf das Internet sowie das unternehmensinterne Intranet, auch von zu Hause aus, sei für die Vertriebstätigkeit unumgänglich.

Das Finanzamt erließ ein Berufungsvorentscheidung und begründete sie wie folgt:

Ad Garagierung: Nach dem ausdrücklichen Wortlaut der Bestimmung des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. a Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 seien mit dem Verkehrsabsetzbetrag und einem eventuell zustehenden Pendlerpauschale alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten worden. Diese Abgeltung betreffe nicht nur die "reinen Fahrtkosten", sondern alle Aufwendungen, die durch die Benützung des Kraftfahrzeuges entstehen würden. Parkplatz(Garagen)gebühren für die Anmietung eines unmittelbar in der Nähe der Arbeitsstätte gelegenen Autoabstellplatzes könnten daher neben dem Verkehrsabsetzbetrag nicht als Werbungskosten im Sinne des § 16 EStG 1988 berücksichtigt werden.

Ad Privatanteil Handy: Da die Anschaffungskosten des Handys weniger als € 400,-- betragen würden, werde keine Absetzung für Abnutzung auf mehrere Jahre vorgenommen. Von den Kosten seien im Schätzungswege 60 % als beruflich veranlasst berücksichtigt worden.

Ad Privatanteil PC: Das Finanzamt anerkannte den vom Bw. beantragten Privatanteil in Höhe von 30%.

Im Zuge des Vorlageantrages brachte der Bw. Folgendes vor:

Die Anerkennung der Kosten der Garagierung als Werbungskosten werde mit dem Hinweis abgelehnt, dass mit dem Verkehrsabsetzbetrag und einer eventuell zustehenden Pendlerpauschale alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten seien.

Es handle sich aber nicht um Kosten, die im Rahmen der Fahrt von der Wohnung zum Arbeitsplatz entstehen würden, sondern um Garagierungskosten, die durch die Vertriebstätigkeit des Bw., welche eine mehrfache Rückkehr an den Arbeitsplatz während der Arbeitszeit von Auswärtsterminen erforderlich machte, verursacht werden würden.

Aus diesem Grund wäre es nicht sachgerecht, eine Abgeltung der Garagierungskosten im Rahmen des allgemeinen Verkehrsabsetzbetrages bzw. der Pendlerpauschale vorzunehmen, da der Verkehrsabsetzbetrag und auch die Pendlerpauschale von einem üblichen Arbeitsverhältnis ausgehen würden, bei dem der Arbeitnehmer von seiner Wohnung zum Arbeitsplatz fahre, und sein Kfz parke, ohne den Arbeitsplatz unter tags mehrfach zu verlassen.

Grund für die teuren Garagierungskosten wäre ausschließlich die Vertriebstätigkeit des Bw., welcher, um ein effizientes Arbeiten sicherstellen zu können, keine Garagierung in einem Park and Ride Parkplatz (welche wesentlich kostengünstiger gewesen wäre) vornehmen könnte.

Der Verwaltungsgerichtshof habe die Auffassung mit dem Erkenntnis vom 26.3.1985, 84/14/0059 (Doralt, Kommentar zum Einkommensteuergesetz, § 16 Z. 220) bestätigt, wonach es auch beim unselbständig Beschäftigten, der die Kosten für die Garagierung selber trägt, zu einer Berücksichtigung dieser Garagierungskosten komme, wenn der unselbständig Beschäftigte aufgrund seiner zahlreich beruflich bedingten Reisen in der Nähe des Arbeitsplatzes eine Garage anmieten müsse.

Weiters merkte der Bw. an, dass es durch den Ansatz des Sachbezugwertes (Abzug von den Werbungskosten) zu einer Gleichbehandlung mit all jenen Arbeitnehmern komme, deren Arbeitgeber die Kosten der Garagierung in ein parkraumbewirtschaftetes Gebiet übernehme.

Auch aus diesem Grund (Gleichbehandlung von Arbeitnehmern, bei welchen der Arbeitgeber die Garagierungskosten übernimmt, gegenüber jenen Arbeitnehmern, welche die Garagierungskosten von ihrem besteuerten Einkommen selbst übernehmen müssen) ergebe

sich, dass die Berücksichtigung der Garagierungskosten im vorliegenden Fall dem Willen des Gesetzgebers entspreche.

Über die Berufung wurde erwogen:

Ad Privatanteil Handy und Privatanteil PC:

Privatanteil Hand: Da die Anschaffungskosten des Handys weniger als € 400,-- betragen, wird keine Absetzung für Abnutzung auf mehrere Jahre vorgenommen. Von den Kosten werden im Schätzungswege 60 % als beruflich veranlasst berücksichtigt.

Privatanteil PC: Der vom Bw. beantragten Privatanteil in Höhe von 30% wird anerkannt, und der Berufung ist daher diesbezüglich statzugeben.

Angemerkt wird, dass die Berufung hinsichtlich Handy und PC analog zur Berufungsvorentscheidung entschieden wird. Im Zuge des Vorlageantrages hat der Bw. keine weiteren Einwände bezüglich dieser Punkte vorgebracht. Der Bescheid ist diesbezüglich analog zur Berufungsvorentscheidung abzuändern.

Ad Garagierungskosten:

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). Auch gelegentliche Dienstreisen vom Arbeitsplatz aus rechtfertigen nicht die Abzugsfähigkeit der Garagenkosten am Arbeitsplatz (VwGH 7.6.1989, 88/13/0235).

Auch die Notwendigkeit, im Fall einer Dienstreise rasch agieren zu können, begründet noch keine Werbungskosten; nur dann, wenn es sich bei den Reisen "um mit Einsatzfahrzeugen der Rettung oder Feuerwehr vergleichbaren Aktionen" handeln würde (VwGH 29.5.1985, 84/13/0094), lägen Werbungskosten vor.

Auch wenn beispielsweise ein Arzt angäbe, 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 Einrichtungen ausschließlich für Einsatzfahrten konzipiert sind, nicht aber der private PKW eines Arztes.

Aus dem dem Berufungsfall zugrunde liegenden 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 (allenfalls mehr oder weniger regelmäßig) immer wieder seinen PKW an seinem Dienstort benötigt, dient dies nicht unmittelbar dem Erwerb, der Sicherung und Erhaltung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Auch aus den Anmerkungen des Bw., dass es sich bei den berufungsgegenständlichen Ausgaben bzw. Aufwendungen um Garagierungskosten handle, die durch die Vertriebstätigkeit des Bw., welche eine mehrfache Rückkehr an den Arbeitsplatz während der Arbeitszeit von Auswärtsterminen erforderlich machte, verursacht werden würden, kann aus oben angeführten Gründen nichts gewonnen werden.

Hinsichtlich des vom Bw. zitierten Erkenntnisses VwGH 26.3.1985, 84/14/0059, wird vom Unabhängigen Finanzsenat dazu Folgendes ausgeführt:

Der VwGH nahm in genanntem Erkenntnis **nicht** Bezug auf die Voraussetzungen für eine allfällige Abzugsfähigkeit von Garagierungskosten als Werbungskosten, und ging auch nicht darauf ein, ob allfällige Voraussetzungen (die für die Abzugsfähigkeit erforderlich seien) im genannten Beschwerdefall vorgelegen seien.

In genanntem Fall führte der VwGH lediglich aus, dass der Betrag für die Parkplatzgebühren entgegen der falschen Ansicht des Bf. im angefochtenen Bescheid ohnehin berücksichtigt worden sei. Ohne weitere Prüfung allfälliger Voraussetzungen (bzw. ohne Prüfung der Erfüllung allfälliger Voraussetzungen) durch den VwGH wurde die Beschwerde in diesem Punkt abgewiesen. Auf die Voraussetzungen für eine Anerkennung von derartigen Gebühren, die allenfalls für gegenständlichen Berufungsfall Bedeutung haben könnten, ging der VwGH in genanntem Erkenntnis nicht ein. Aus genannten Gründen kann für das Berufungsbegehren aus diesem Erkenntnis nichts gewonnen werden.

Auch aus den Ausführungen des Bw., dass allenfalls eine Gleichbehandlung von Arbeitnehmern, bei welchen der Arbeitgeber die Garagierungskosten übernimmt (sowie auch durch den Ansatz des Sachbezugswertes als Abzugspost bei den Werbungskosten durch den Bw.), mit jenen Arbeitnehmern, welche die Garagierungskosten von ihrem besteuerten Einkommen selbst übernehmen müssen, dem Willen des Gesetzgebers entspreche, kann nichts gewonnen werden.

Angemerkt wird, dass der Unabhängige Finanzsenat (UFS) ebenso wie die übrigen

Verwaltungsbehörden, aufgrund des Legalitätsprinzips an die geltenden Gesetze gebunden ist.

Allfällige verfassungsrechtliche Bedenken (etwa hinsichtlich Gleichheitswidrigkeit von gesetzlichen Bestimmungen bzw. ungleicher Behandlung von verschiedenen Steuerpflichtigen) könnten vom Bw. lediglich vor dem Verfassungsgerichtshof geltend gemacht werden.

Mit dem Verkehrsabsetzbetrag bzw. dem Pendlerpauschale sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte – auch die Kosten der Garagierung – abgegolten (§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988; Doralt, 4. Aufl., Einkommensteuergesetz Kommentar, § 16, Tz 124; § 33 Abs. 5 Z. 1 EStG 1988).

Da also die Garagierungskosten in keinem unmittelbaren, ursächlichen wirtschaftlichen Zusammenhang zu den Einnahmen stehen, liegen keine Werbungskosten im Sinne des § 16 EStG 1988 vor. Es mag schon sein, dass der Bw. aufgrund des vorhandenen Garagenplatzes schneller agieren kann, und es allenfalls führt ihn auch bequemer ist, einen Garagenplatz in der Nähe des Arbeitgebers zu haben. Dies führt jedoch nicht dazu, dass die Garagierungskosten abzugsfähige Werbungskosten im Sinne des § 16 EStG darstellen.

Auch die Notwendigkeit, im Fall von Dienstreisen rasch bzw. rascher (rascher als ohne Garagenplatz in der Nähe des Arbeitgebers) agieren zu können, begründet noch keine Werbungskosten im Zusammenhang mit den Garagierungsaufwendungen. Doralt führt deziert aus, dass Garagierungsaufwendungen nur dann zu Werbungskosten führen, wenn es sich um mit Einsatzfahrzeugen der Rettung oder Feuerwehr vergleichbaren Aktionen handeln würde (§ 16 EStG 1988).

Dies ist jedoch im berufungsgegenständlichen Fall nicht gegeben, weshalb die Garagierungskosten nicht anzuerkennen sind.

Der Berufung ist daher aus den genannten Gründen in diesem Punkt der Erfolg zu versagen. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, 30. Juni 2005