



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, in Ort, vom 20. August 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes FA vom 10. August 2011 betreffend Einkommensteuer 2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

In der am 30. August 2010 beim Finanzamt eingelangten Einkommensteuererklärung 2009 machte der Berufungswerber (Bw) Werbungskosten in Höhe von EUR 34.242,69 geltend. Über Vorhalt des Finanzamtes gab der Bw an, dass der genannte Betrag Gehaltspfändungen durch Gläubiger der insolventen OEG, an der der Bw beteiligt sei, beträfe. Darüber hinaus führte er noch zusätzliche Werbungskosten in Höhe von EUR 6.570,00 an, welche Zahlungen auf Grund von besonderen Verpflichtungsgründen, die mit seiner Einkunftsart in wirtschaftlichem Zusammenhang stünden, betreffen würden. In eventu beantragte er die Berücksichtigung dieser Zahlungen als auf ihn entfallenden Verlust der oben genannten Gesellschaft.

In weiteren Schriftsätzen beantragte der Bw die Berücksichtigung von Rechtsanwaltskosten in Höhe von EUR 3.200,00 aus einem Rechtsstreit betreffend eine Buchveröffentlichung des Bw und Kosten für die Garage am Arbeitsplatz für sein Privatfahrzeug in Höhe von EUR 559,20 als Werbungskosten. Zu letzterem Betrag führte der Bw aus, dass ihm bereits im

Einkommensteuerbescheid 2008 die Anerkennung unter Verweis auf das Erkenntnis des VwGH 29.5.1985, 84/13/0094 mit der Begründung des nur mittelbaren Zusammenhangs zu seinem steuerpflichtigen Einkommen versagt worden wäre. Das Erkenntnis wäre jedoch seiner Ansicht nach auf seinen Fall nicht anwendbar. Zurecht ginge nämlich der Verwaltungsgerichtshof in diesem Erkenntnis davon aus, dass die Anmietung eines Garagenplatzes in der Nähe des ständigen Arbeitsplatzes im Wesentlichen nur der Bequemlichkeit diene und daher nicht in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Einnahmenerzielung stünde, sondern ursächlich auf die private Lebensführung zurückzuführen sei. Beim Bw handle es sich hingegen beim Abstellen seines Privatfahrzeuges in der Garage seines Arbeitgebers nicht um ein Bestandverhältnis, sondern um eine Sachleistung gemäß § 24 Abs. 1 GG 1956 (Gehaltsgesetz 1956). Das darauf entfallende Benützungsentgelt würde durch Aufrechnung auf seinen Monatsbezug hereingebracht. Es bestünde daher ein untrennbarer wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen dem Abstellen seines Privatfahrzeuges in der Garage seines Arbeitgebers und seiner dortigen Beschäftigung und somit Einkommenserzielung. Zur Bestätigung legte er die Abstellbewilligung seines Arbeitgebers vom 31. Jänner 2006 bei, in welcher ihm über sein Gesuch das Abstellen seines Privatfahrzeuges unter Anführung der Fahrzeugtype und des polizeilichen Kennzeichens auf dem Garagenabstellplatz Nr. Zahl im Bereich der Bedienstetengarage gemäß § 24 Abs. 1 GG 1956 mit Wirkung vom 1. Februar 2006 bewilligt wurde. Das Benützungsentgelt wurde gemäß § 24 Abs. 1 GG 1956 in Höhe von EUR 44,32 festgesetzt und sei durch Aufrechnung auf den Monatsbezug hereinzubringen.

Am 10. Juni 2011 legte der Bw eine berichtigte Einkommensteuererklärung 2009 dem Finanzamt vor. Darin machte er Verluste aus Beteiligungen geltend. In einer Beilage zu dieser Erklärung schlüsselte er des Weiteren Sonderausgaben in Höhe von EUR 2.274,42, außergewöhnliche Belastungen von EUR 2.183,22 und Werbungskosten in Höhe von EUR 4.759,20 auf. Letztere würden sich aus Kosten für die Garage am Arbeitsplatz von EUR 559,20, Pauschalkosten für Arbeitszimmer von EUR 1.000,00 und Kosten für den Rechtsstreit (Buchveröffentlichung) von EUR 3.200,00 und somit insgesamt EUR 4.759,20 zusammensetzen.

Am 10. August 2011 erging der Einkommensteuerbescheid 2009, welcher eine Einkommensteuergutschrift in Höhe von EUR 10.482,46 auswies, welche insbesondere aus negativen Einkünften in Höhe von EUR 17.696,88 aus der Beteiligung an der GesbR herrührt. Der in der Einkommensteuererklärung ausgewiesene Verlustanteil an der OEG würde erst nach Vorliegen eines Feststellungsbescheides durch Berichtigung gemäß § 295 Abs. 1 BAO berücksichtigt. Im Bereich der Werbungskosten wurden lediglich EUR 3.200,00 anerkannt. In der Bescheidsbegründung wurde ausgeführt, dass die Kosten für die Garage am Arbeitsplatz

unter Verweis auf den Einkommensteuerbescheid 2008 nicht anzuerkennen seien. Darin wurde bereits hingewiesen, dass die Ausgaben nur in einer mittelbaren Beziehung zu den steuerlichen Einnahmen stünden, da die Abstellung des Fahrzeuges nicht auf einer Dienstreise erfolgt sei. Der Verwaltungsgerichtshof habe im Erkenntnis 29.5.1985, 84/13/0094 ausgeführt, dass die Anmietung eines Garagenplatzes in Nähe des ständigen Arbeitsplatzes auch dann nicht zu Werbungskosten führe, wenn gelegentlich beruflich bedingte Fahrten von diesem Arbeitsplatz aus zu unternehmen seien. Ebenso wenig fanden im Rahmen der Einkommensteuer 2009 Aufwendungen für das im Wohnungsverband gelegene Arbeitszimmer gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG Berücksichtigung, da das Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit bilde.

In der fristgerecht eingelangten Berufung brachte der Bw vor, dass vergessen worden sei, die Rechtsanwaltskosten in Höhe von EUR 3.200,00 in der Causa Buchveröffentlichung als Werbungskosten zu berücksichtigen, insbesondere würden sie auch nicht in der Bescheidbegründung aufscheinen. Des Weiteren wären zu Unrecht die geltend gemachten Garagenkosten nicht anerkannt worden. Es handle sich um Werbungskosten, zumal der Garagenplatz vom Dienstgeber zur Verfügung gestellt und als Sachleistung vom Gehalt in Abzug gebracht worden sei. Es bestünde ein untrennbarer und unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen der beruflichen Einnahmenerzielung und der Entstehung der Garagenkosten, die keinesfalls der privaten Lebensführung zuzurechnen seien. Im Übrigen sei auch noch der Verlust der OEG und der Corporation festzustellen und in Abzug zu bringen.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Wie dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2009 zu entnehmen ist, wurden die Rechtsanwaltskosten in Höhe von EUR 3.200,00 als Werbungskosten in Abzug gebracht. Als offene Berufungspunkte verbleiben somit die Geltendmachung der Garagenkosten und die Berücksichtigung der Verluste an der OEG und der Corporation.

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

Nach der 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 Bw war im Berufszeitraum im Bundesdienst beschäftigt. Wie aus der vorgelegten Abstellbewilligung seines Dienstgebers hervorgeht, wurde ihm diese über sein Gesuch gewährt und ihm ein bestimmter Garagenplatz zugeordnet. Der Bw vermeint nun, dass der unmittelbare wirtschaftliche Zusammenhang zwischen den Garagierungskosten und seinen unselbständigen Einkünften darin bestehe, dass einerseits der Rechtsgrund für die Benützung der Garage nicht ein Bestandsverhältnis sondern eine Sachleistung iSd § 24 GG wäre und andererseits das Benützungsentgelt als Sachbezug durch Aufrechnung auf dessen Monatsbezug hereingebracht würde. Dieser Zahlungs- bzw. Abrechnungsmodus allein vermag nun aber nicht den wirtschaftlichen Zusammenhang zwischen Einnahmen und den genannten Ausgaben im Sinne des oben dargelegten Werbungskostenbegriffes als Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen herzustellen. Aus dem Berufungsvorbringen geht nicht hervor, dass seine Tätigkeit mit vielen Dienstreisen verbunden wäre, weshalb anzunehmen ist, dass er seine nichtselbständige Tätigkeit vorwiegend an seinem Arbeitsplatz verrichtet. In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf die Veranlassung durch die Einkunftserzielung nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der beruflichen Veranlassung (vgl. Jakom/*Lenneis* EStG, 2011, § 16 Rz 2 und dort zitierte Judikatur). Die Notwendigkeit der berufsgegenständlichen Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der künftig zufließenden Einnahmen kann jedoch im gegenständlichen Fall nicht zwingend angenommen werden.

Selbst im Fall eines Spitalsarztes, der die Notwendigkeit eines Tiefgaragenplatzes mit seinen zu verrichtenden Nachtdiensten und Rufbereitschaften und der prekären Parkplatzsituation rund um das Krankenhaus argumentierte, verwehrte der Unabhängige Finanzsenat (vgl. UFS, RV/3765-W/08, 10.5.2011) die Anerkennung der Garagierungskosten mit der Begründung, dass ein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen der Einnahmenerzielung des Bw und den Garagierungskosten am Arbeitsplatz nicht bestünde.

Im Übrigen sind gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c Satz 2 EStG mit dem Verkehrsabsetzbetrag und dem Pendlerpauschale - beides wurde dem Bw laut Einkommensteuerbescheid gewährt - ausnahmslos alle mit Fahrten des Steuerpflichtigen zwischen Wohnort und Arbeitstätte verbundenen Ausgaben abgegolten (vgl. VwGH 21.9.2005, 2001/13/0241). Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH und Auffassung der Literatur sind unter diesen Ausgaben nicht nur die reinen Fahrtkosten, sondern alle Aufwendungen, die durch die Benützung des PKW entstehen, also auch Garagierungskosten zu verstehen. Darunter fallen jedoch nicht nur die

Garagierungskosten am Arbeitsplatz, sondern auch die Garagierungskosten am Wohnort, die aber ohnehin privat veranlasst sind (vgl. dazu Jakom/Lenneis EStG, 2010, § 16 Rz 56 und die dort angeführte Judikatur und Literatur).

Ob der Gehaltsabzug für den zur Verfügung gestellten Garagenplatz Nr. 15 zum Unterschied von Gestaltungen, die die kostenfreie Parkmöglichkeit ohne individuelle Zuordnung eines Parkplatzes je nach Parkraumauslastung für Arbeitnehmer vorsehen, gerechtfertigt ist, ist für die Frage der steuerrechtlichen Anerkennung der berufungsgegenständlichen Garagierungskosten hier aber nicht maßgeblich.

Die unter Punkt 3. der Berufung angesprochenen Einkünfte der dort genannten Gesellschaften wurden für 2009 noch nicht festgestellt. Bei Vorliegen der Feststellungsbescheide ist eine Berichtigung gemäß § 295 Abs.1 BAO durch die Abgabenbehörde erster Instanz vorzunehmen (vgl. Ritz, BAO<sup>4</sup>, § 295 Tz 2).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 12. Jänner 2012