



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 17

GZ. RV/0640-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der NN, gegen den Bescheid des Finanzamtes Oberwart betreffend Einkommensteuer 1997 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt (in S und €) zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) erzielt nichtselbständige Einkünfte als Beamtin. Gegen die erklärungsgemäße Veranlagung zur Einkommensteuer für das Jahr 1997 erhob die Bw Berufung und beantragte nachträglich das Pendlerpauschale für die Strecke Wohnung - Dienstort (einfache Wegstrecke 163 km) in Höhe von 28.800 S [2.092,98 €], da ein öffentliches Verkehrsmittel aufgrund des erhöhten Zeitaufwandes und der Arbeitszeit (Nachdienst, Wochenenddienst) nicht benutzt werden könne.

Weiters beantragte die Bw die Anerkennung von Reinigungskosten für die Dienstuniform in Höhe von rund 100 S [7,27 €] pro Monat und aliquote Telefonkosten für die dienstliche Benutzung des Mobiltelefons (pauschal 1000 S [72,67 €] pro Jahr), welches z.B. für Anrufe betreffend Diensteinteilungen, etc. benötigt werde.

Nach telefonischer Rücksprache mit der Bw erließ das Finanzamt eine abweisende Berufungsvorentscheidung.

Im Vorlageantrag gab die Bw an, dass sie am Dienstort eine Wohnung und nicht nur einen Schlafplatz hatte. Dies deshalb da sie die einzige weibliche Beamte war die in Klingenbach Dienst versah. Der Wohnsitz, Mittelpunkt der Lebensinteressen, war weiterhin in Jennersdorf. Die Verlegung des Dienstortes, an einen dem Wohnort näher gelegten Dienstort, wurde vom Dienstgeber erst 1998 bewilligt.

Da die Versetzung aufgrund der offenen Stellen und des Instanzenweges, nicht leicht war, wurde bei der Bw die – unverheirateten zustehende – Frist für die doppelte Haushaltsführung von einem halben Jahr überschritten. Da die Bw jedoch nachweislich nur vorübergehend in Klingenbach tätig war (und die Halbjahresfrist ohne ihr Verschulden überschritten wurde), ersuchte sie im vorliegenden Einzelfall die Aufwendungen anzuerkennen und dem Berufungsbegehren stattzugeben.

Weiters beantragte die Bw, für die Zeit vom 7. Jänner 1997 bis 1. Juli 1997, in der die Bw in Wien einen Kurs absolvierte, Tagesgelder in Höhe von S 43.200 S, (S 360 x 120 Tage) [= 3.139,47 €] abzüglich der ihr zugestandenen Zuteilungsgebühr, als Werbungskosten. In dieser Zeit musste die Bw aufgrund einer vertraglichen Bindung die Kosten für die Wohnung in Klingenbach an ihren Dienstgeber weiter bezahlen, war jedoch nicht in Klingenbach tätig. Die Unterkunft in Wien wurde zwar gratis vom Dienstgeber zur Verfügung gestellt, für die Kosten der Verpflegung musste die Bw jedoch selbst aufkommen. Die Bw verwies auf die Lohnsteuerrichtlinien 1999, nach denen bei Dienstreisen im Fernbereich (über 120 km), jedenfalls für sechs Monate steuerfrei Tagesdiäten zu stehen.

Die Bw beantragte somit im Vorlageantrag zusätzlich einerseits die Kosten für die Wohnung/Schlafstelle am Dienstort (doppelte Haushaltsführung) iHv 25.737,60 S [1.870,42 €] und andererseits die Kosten für die "Dienstreise" iHv 43.200 S [3.439,47 €], abzüglich der zugestandenen Zuteilungsgebühr für Tätigkeiten außerhalb des Dienstortes, als Werbungskosten anzuerkennen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig sind somit die Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung, das Pendlerpauschale für die Fahrten Wohnung – Arbeitsstätte, die Taggelder für den in Wien besuchten Kurs, die Aufwendungen für die Uniformreinigung und die Telefonkosten.

Doppelte Haushaltsführung

Die Beibehaltung des Familienwohnsitzes ist aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, niemals durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer durch Umstände veranlasst, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund, warum Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung dennoch als Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen so lange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst gelten, als dem Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Dies bedeutet aber nicht, dass zwischen den für eine solche Unzumutbarkeit sprechenden Gründen und der Erwerbstätigkeit ein ursächlicher Zusammenhang bestehen muss. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung, als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in einer Erwerbstätigkeit seines (Ehe-)Partners haben (VwGH 17.2.1999, 95/14/0059, VwGH 22.2.2000, 96/14/0018).

Die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsstandort bei gleichzeitiger Beibehaltung des Familienwohnsitzes (doppelte Haushaltsführung) ist beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz

- vom Beschäftigungsstandort des Steuerpflichtigen so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann und entweder
- die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsstandortes nicht privat veranlasst ist oder
- die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsstandort nicht zugemutet werden kann.

Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr ist jedenfalls dann anzunehmen, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsstandort mehr als 120 Kilometer entfernt ist. In begründeten Einzelfällen kann auch bei einer kürzeren Wegstrecke Unzumutbarkeit anzunehmen sein.

Als Familienwohnsitz gilt jener Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten oder ein lediger Steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner (auch ohne Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 EStG 1988) einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet.

Die Bw war im Berufungsjahr ledig. Hatte aber nach eigenen Angaben um eine Versetzung an eine ihrem Wohnsitz näher gelegene Dienststelle bereits angesucht. Diese Versetzung wurde auch im darauf folgenden Jahr bewilligt.

Aufgrund dieses konkreten Sachverhaltes war die Verlegung des Wohnsitzes nicht zumutbar, da aufgrund des Antrages eine Änderung des Dienstortes jederzeit möglich war. Die doppelte Haushaltsführung war daher nicht auf Dauer angelegt sondern nur vorübergehend.

Im berufungsgegenständlichen Fall werden die Kosten für die beruflich veranlasste Begründung eines zweiten Haushalts am Beschäftigungsstandort als Werbungskosten anerkannt.

Familienheimfahrten

Aufwendungen für Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers vom Wohnsitz am Arbeitsort zum Familienwohnsitz sind im Rahmen der durch § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 gesetzten Grenzen Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen.

Als Fahrtkosten sind jene Aufwendungen abzusetzen, die durch das tatsächlich benutzte Verkehrsmittel anfallen (Bahnkarte, Kfz - Kosten, Flugkosten). Der Arbeitnehmer ist nicht verhalten, das billigste Verkehrsmittel zu wählen. Die Höhe der absetzbaren Kosten ist durch § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 mit dem höchsten Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 begrenzt. Dabei ist diese jährliche Höchstgrenze gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 auf Monatsbeträge umzurechnen, wobei ein voller Monatsbetrag auch für angefangene Kalendermonate der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit zusteht. Die derart errechnete jährliche Höchstgrenze wird durch Urlaube oder Krankenstände nicht vermindert. Steuerfreie Ersätze des Arbeitgebers für Tage der Familienheimfahrten (z.B. Dienstreiseersätze, Durchzahlerregelung) kürzen den abzugsfähigen, gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 limitierten Betrag.

Da die Voraussetzungen der doppelten Haushaltsführung vorliegen werden Aufwendungen im Ausmaß von 28.800,00 S [2.092,98 €] gewährt.

Verpflegungsmehraufwand - Tagesdiäten

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist der im § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 verwendete Begriff "ausschließlich beruflich veranlasste Reisen" nicht gleichzusetzen mit dem im § 26 Z 7 leg cit verwendeten Begriff "Dienstreise". Die Berücksichtigung pauschaler Reisekostensätze als Werbungskosten kommt vielmehr nur in Betracht, wenn sich der Steuerpflichtige zwecks Verrichtung beruflicher Obliegenheiten vom Mittelpunkt seiner Tätigkeit entfernt, ohne dass dadurch der bisherige Mittelpunkt der Tätigkeit aufgegeben wird (vgl. beispielsweise das hg Erkenntnis vom 14. Juni 1988, ZI 87/14/0125 und die darin zitierte Vorjudikatur). Im Erkenntnis vom 23. Mai 1984, ZI 83/13/0087, hat der Verwaltungsgerichtshof überdies ausgeführt, dass bei einer Dienstzuteilung eines Beamten der - nicht nach dienstrechtlichen, sondern allein nach

einkommensteuerrechtlichen Gesichtspunkten zu bestimmende - Mittelpunkt der Tätigkeit in der bisherigen Dienststelle aufgegeben und während der Dauer der Dienstzuteilung am neuen Ort begründet wird. Eine derartige Dienstzuteilung muss aber zumindest fünf aufeinander folgende Arbeitstage umfassen (vgl. das hg Erkenntnis vom 27. Juni 1989, ZI 88/14/0197, und die darin zitierte Vorjudikatur).

Im vorliegenden Fall war die Bw unbestrittenmaßen vom 7. Jänner 1997 bis 1. Juli 1997 der Schule dienstzugeteilt, ohne dass sich ihre Tätigkeit in diesem Zeitraum auch auf die bisherige Dienststelle erstreckt hätte. Der Mittelpunkt der Tätigkeit der Bw war daher in diesem Zeitraum ausschließlich die Schule . Von einer beruflich veranlassten Reise im Sinn der einkommensteuerrechtlichen Bestimmungen kann daher keine Rede sein, weswegen die Differenzbeträge zwischen den Tagesgebühren nach der Reisegebührenvorschrift und den im § 26 Z 7 EStG genannten Sätzen nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden können.

Uniformreinigung

In seinem Erkenntnis vom 5. April 2001, 98/15/0046 führt der Verwaltungsgerichtshof aus, dass Aufwendungen für die Anschaffung und die Instandhaltung bürgerlicher Kleidung nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 nicht als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abzugsfähig sind, auch wenn die Berufsausübung eine erhöhte Kleiderabnutzung bedingt, gesetzliche Vorschriften eine bestimmte bürgerliche Bekleidung vorschreibt oder diese berufsbedingt immer in ordentlichen Zustand sein muss (vgl. VwGH 17. November 1981, 14/1164/80, vom 20. Februar 1996, 92/13/0287, vom 8. Oktober 1998, 97/15/0079, und vom 26. September 2000, 94/13/0171). Entsprechend dem in dieser Beurteilung seinen Ausdruck findenden, auf Gründen der Steuergerechtigkeit beruhenden Aufteilungsverbot nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 wird darauf hingewiesen, dass ein Aufwand für die Reinigung auch von als Uniformbestandteilen zu wertenden Bekleidungsstücken (iS eines Werbungskostenabzuges für Arbeitsmittel nach § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988) nur dann steuerlich Berücksichtigung finden könnte, wenn diese eindeutig zuordenbare höhere Kosten verursacht als die Reinigung so genannter bürgerlicher Kleidung, dem Aufwand somit auch keine relevante private Mitveranlassung zukommt.

Aus dem Antrag der Bw ist nicht erkennbar, warum die Reinigung der Uniform, selbst wenn diese nicht privat getragen werden kann, einen höheren Reinigungsaufwand verursachen sollte als die – gegebenenfalls auch nicht im eigenen Haushalt – besorgte Reinigung entsprechender (auch berufsbedingt laufend in tadellosem Zustand zu haltender) ziviler Kleidung.

Die beantragten Aufwendungen können daher nicht gewährt werden.

Telefonkosten

Kosten für beruflich veranlasste Telefonate sind im tatsächlichen Umfang als Werbungskosten absetzbar. Telefongebühren unterliegen nicht dem Aufteilungsverbot (auch nicht die Grundgebühr). Verwendet der Dienstnehmer das eigene Telefon, so sind die Telefongebühren hinsichtlich des beruflich veranlassten Teils absetzbar. Es widerspricht jeder Lebenserfahrung, dass jemand von seinem privaten Telefonanschluß ausschließlich berufliche Telefonate führt (vgl. VwGH 26.6.1984, 83/14/0216). Sofern eine genaue Abgrenzung gegenüber dem privaten Teil nicht möglich ist, hat sie im Schätzungswege zu erfolgen (vgl. VwGH 29.6.1995, 93/15/0104).

Die von der Bw beantragte Aufwendungen in der Höhe von 1.000,00 S [72,67 €] für das gesamte Jahr, also circa 80,00 S [6,00 €] pro Monat, erscheinen angemessen.

Die beantragten Kosten werden gewährt.

<u>Beilage:</u>	1 Berechnungsblatt für das Jahr 1997 in S
	1 Berechnungsblatt für das Jahr 1997 in €

Wien, am 24. Jänner 2006