



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 14. April 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Landeck vom 9. April 2008 betreffend Einkommensteuer 2007 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 zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Abgabepflichtige war im Berufungsjahr Grenzgängerin und als solche im Krankenhaus in A in der Schweiz als Pflegehelferin beschäftigt. Mit der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2007 legte sie ua. einen Lohnausweis, eine Erklärung zur Berücksichtigung des Pendler-Pauschales sowie eine Bestätigung der AG betreffend Beiträge zur Krankenversicherung (Prämien im Kalenderjahr 2007 in Höhe von 1.588,16 €) vor. Darüberhinaus wurde in einer weiteren Beilage zur Einkommensteuererklärung der Antrag auf Anerkennung von Mietkosten für ein Zimmer im Krankenhaus für vier Monate in Höhe von 305 € sowie der Kosten für die Anmietung einer Wohnung für den Zeitraum April bis November in Höhe von 3.200 CHF (400 CHF/Monat) als Werbungskosten gestellt.

Im Einkommensteuerbescheid vom 9. April 2008 berücksichtigte das Finanzamt das Pendlerpauschale als Werbungskosten sowie die Beiträge zur Krankenversicherung als Sonderausgaben. Den geltend gemachten Mietkosten wurde die Anerkennung als Werbungskosten zur Gänze versagt.

In der gegen diesen Einkommensteuerbescheid mit Schriftsatz vom 14. April 2008 erhobenen Berufung brachte die Berufungswerberin vor, dass die geltend gemachten Krankenversicherungsbeiträge als Werbungskosten und nicht als Sonderausgaben zu berücksichtigen seien, da es sich hiebei nicht um eine freiwillige Zusatzversicherung handle, zumal sie in der Schweiz nicht krankenversichert sei. Hinsichtlich der geltend gemachten und nicht berücksichtigten Mietkosten wurde ins Treffen geführt, dass ihre Arbeitszeit in der Regel um 7.00 Uhr beginne und um 19.00 Uhr ende und sie zur Überbrückung ihrer vierstündigen Mittagspause ein Zimmer im Krankenhaus angemietet habe. Für die Zeit des Umbaus des Krankenhauses vom April bis November sei dieses Zimmer nicht zur Verfügung gestanden und sei in dieser Zeit eine Ersatzwohnung angemietet worden. Da bei einer durchgehenden Arbeitszeit das Zimmer nicht notwendig wäre, seien die Kosten hiefür zweifelsfrei beruflich veranlasst.

Mit abändernder Berufungsvorentscheidung vom 17. April 2008 wurden die geltend gemachten Krankenversicherungsbeiträge im Verhältnis der laufenden zu den sonstigen Bezügen als Werbungskosten berücksichtigt. Den geltend gemachten Mietaufwendungen blieb die Anerkennung mit der Begründung weiterhin versagt, dass Mietkosten nicht abzugsfähige Ausgaben gem. § 20 EStG 1988 darstellen würden.

Mit Schreiben vom 5. Mai 2008 stellte die Berufungswerberin den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte darin begründend aus, dass ersucht werde „den Umstand der doppelten Haushaltung zu berücksichtigen“, da die Dauer der Mittagspause (vier Stunden) zu kurz sei, um nach Hause zu fahren, weil die einfache Wegstrecke 25 Kilometer betrage. Vor allem im Winter sei eine tägliche Rückkehr aufgrund der Strassenverhältnisse oft nicht zumutbar.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Gemäß § 20 Abs 1 Z 1 EStG 1988 dürfen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Liegt der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort, dann können die

(Mehr)Aufwendungen für "Familienheimfahrten" bzw "doppelte Haushaltsführung", wie z. B. für die Wohnung am Beschäftigungsamt und die Kosten für Familienheimfahrten, nur dann steuerlich berücksichtigt werden, wenn die doppelte Haushaltsführung beruflich bedingt ist.

Voraussetzung für die steuerliche Berücksichtigung derartiger Kosten ist sohin vorweg, dass der Familienwohnsitz außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsamt liegen muss.

Dazu wird in der Literatur (vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 16 Abs. 1 Z 6; Tz 3; Doralt, Einkommensteuer-Gesetz, Kommentar, 4. Auflage, § 4, Tz 348, aber auch VwGH 15.2.1977, 1602/76) in Anlehnung an die Verwaltungspraxis die Ansicht vertreten, dass bei einer Entfernung von 120 km zwischen Wohnort und Arbeitsort eine tägliche Rückkehr jedenfalls unzumutbar ist. In begründeten Ausnahmefällen - z.B. schlechte Straßen - ist unter Umständen auch bei kürzerer Entfernung die tägliche Rückkehr unzumutbar (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, § 16 Tz 102, "Doppelte Haushaltsführung").

Wenn wie im vorliegenden Fall der Familienwohnsitz rund 25 Kilometer von der Arbeitsstätte entfernt ist, wobei diese Strecke mit dem PKW in maximal 30 Minuten zurückgelegt werden kann, fehlt es schon an der Grundvoraussetzung für die Berücksichtigung der beantragten Mietkosten als Werbungskosten, da die nach der Verwaltungspraxis angenommene Entfernung von 120 km zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, ab der eine tägliche Rückkehr nicht mehr zumutbar ist, im gegenständlichen Fall erheblich unterschritten wird. Auch liegen keine außergewöhnlichen Straßenverhältnisse vor, die die tägliche Bewältigung dieser Strecke unzumutbar erscheinen lassen.

Dass die Berufungswerberin nicht am Beschäftigungsamt wohnen muss, ergibt sich darüberhinaus aus dem Umstand, dass sie täglich vom Beschäftigungsamt an den Familienwohnsitz zurückkehrt und für die Fahrtkosten auch das große Pendlerpauschale berücksichtigt wurde.

Wenn die Berufungswerberin darauf verweist, dass die Zurücklegung der Wegstrecke zwischen Wohnort und Beschäftigungsamt für die Dauer der Mittagspause nicht zumutbar sei, so ist darauf zu verweisen, dass ihr bei einer Fahrzeit von maximal einer Stunde für die Hin- und Rückfahrt zum Arbeitsort von ihrer vierstündigen Mittagspause drei Stunden verbleiben.

Die geltend gemachten Ausgaben für die Anmietung der Räumlichkeiten stellen daher nichtabzugsfähige Aufwendungen im Sinne des § 20 Abs 1 Z 1 EStG 1988 dar.

Im gegenständlichen Fall wurden mit abändernder Berufungsvereentscheidung die geltend gemachten Krankenversicherungsbeiträge lediglich im Verhältnis der laufenden zu den sonstigen Bezügen als Werbungskosten berücksichtigt.

Beiträge im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 sind gemäß § 62 Z 4 EStG 1988 vom Arbeitslohn abzuziehen. Während die frühere Verwaltungspraxis die auf die Sonderzahlung entfallenden Pflichtbeiträge zu gesetzlichen Interessensvertretungen, Sozialversicherungsbeiträge und Wohnbauförderungsbeiträge beim laufenden Bezug jenes Monats, in dem die Sonderzahlung geleistet wurde, abgezogen und somit die Bemessungsgrundlage der laufenden Bezüge gemindert hat, ist ab 1. Jänner 1997 die Bestimmung des § 67 Abs. 12 EStG 1988 idF des Strukturanpassungsgesetzes 1996, BGBl. Nr. 201/1996, anzuwenden, wonach Beiträge im Sinne des § 62 Z 3 bis 5 EStG 1988, soweit sie auf sonstige Bezüge entfallen, vor Anwendung des festen Steuersatzes von diesen Bezügen in Abzug zu bringen sind. Aus der Gesetzesystematik ergibt sich, dass diese Bestimmung auch im Fall der Veranlagung von Arbeitnehmern (zB für Grenzgänger) anzuwenden ist (vgl. VwGH 7.10.2003, 2000/15/0014).

Die Berufungswerberin ist bei der AG privat krankenversichert; die Höhe der diesbezüglichen Beiträge wurden dabei unabhängig von den Bezügen der Versicherten ermittelt. Unstrittig ist, dass die gegenständlichen Beiträge dem Grunde und der Höhe nach als Werbungskosten abzugsfähig sind bzw. dass die gegenständlichen Beiträge unabhängig vom Einkommen der Berufungswerberin ermittelt worden sind. Da zwischen den Einkünften der Berufungswerberin und den gegenständlichen Beiträgen kein unmittelbarer verursachungsgemäßer (wirtschaftlicher) Zusammenhang besteht, kann nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates von einem Entfallen auf sonstige Bezüge nicht gesprochen werden. Die in Rede stehenden Beiträge (1.588,16 €) sind daher ausschließlich von den laufenden Bezügen als Werbungskosten abzuziehen (vgl. UFSF 11.1.2010, RV/0335-F/09).

Sohin war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Innsbruck, am 4. Februar 2010