

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den RichterR in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Steuer & BERATUNG GmbH Steuerberatungsgesellschaft, Invalidenstraße 6/6.Stock, 1030 Wien, über die Beschwerde vom 31. August 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 11. August 2020 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2019 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Bf1 (Beschwerdeführer, i.d.F. Bf.) erzielt Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit aus seiner Anfang März 2019 angetretenen Arbeitsstelle bei der V, Adr. 1 als Projektleiter C. In dem, über FinanzOnline eingebrachten Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung vom 6. Mai 2020 beantragte er die Berücksichtigung von Werbungskosten u.a. für Familienheimfahrten bzw. doppelter Haushaltsführung.

Mit Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 6. Mai 2020 wurde der Bf. ersucht, die Anschrift seines Familienwohnsitzes sowie die Entfernung zur Arbeitsstätte ebenso bekanntzugeben wie das für Familienheimfahrten benutzte Verkehrsmittel und die in diesem Zusammenhang

angefallenen Kosten.

Es sei darzulegen, ob der Bf. am Arbeitsort über eine Wohn- bzw. Schlafmöglichkeit verfüge und warum er den Familienwohnsitz nicht an seinen Arbeitsort verlegt habe.

Mit Vorhaltsbeantwortung vom 13. Mai 2019 erklärte der Bf., sein Familienwohnsitz befinde sich an der Anschrift Adr 2 und legte hierfür einen Meldezettel sowie eine Bestätigung des zentralen Melderegisters, nachdem er seit 27. Februar 2019 an der Adresse Adr 3 mit Nebenwohnsitz gemeldet ist, vor.

Ein Dienstwohnungsvertrag an dieser Adresse mit Nutzungsbeginn ab 1. März 2019 wurde beigebracht.

Die Entfernung zwischen Familienwohnsitz und Arbeitsstätte betrage 399 km.

Der Bf. erklärte, von seinem Arbeitgeber keine steuerfreien Fahrtkostenvergütungen bezahlt zu bekommen.

Der Familienwohnsitz sei nicht verlegt worden, da seine Gattin dort als AHS Lehrerin beschäftigt sei.

Beigebracht wurde zudem eine tabellarische Aufstellung der beantragten Werbungskosten, u.a. jenen betreffend die doppelten Haushaltsführung sowie damit in Zusammenhang stehenden Belegen.

Mit Bescheid vom des Finanzamtes Baden Mödling vom 11. August 2020 wurde der Bf. zur Einkommensteuer 2019 veranlagt, wobei die beantragten Werbungskosten gekürzt wurden. Aus der Begründung des Bescheides geht hervor, dass Ausgaben für TV, Rundfunkgebühren, Duftsäckchen, Buchleuchte, Klimaanlage etc. als Kosten der Lebensführung gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähig seien.

Ausgaben für eine Möbelübernahme seien auf 8 Jahre zu verteilen, jene für eine angeschaffte Waschmaschine auf 10 Jahre.

Da das Firmenauto auch für Privatfahrten genutzt werde, könnten keine Familienheimfahrten anerkannt werden, da diesbezüglich kein Aufwand entstehe.

Der Bf. brachte mit Schriftsatz vom 27. August 2020 (einlangend 31. August 2020) Beschwerde ein.

Zu den Familienheimfahrten erläuterte er, dass für das ihm von seinem Arbeitgeber zur Verfügung gestellte Fahrzeug im Rahmen der Lohnverrechnung der volle Sachbezug berücksichtigt worden sei. Aus diesem Grund sei es auch zulässig, den auf die Familienheimfahrten entfallenden Sachbezugswert als Werbungskosten anzusetzen.

Es entspreche der allgemeinen Lebenserfahrung, dass ein Verheirateter mit Familie an den Wochenenden regelmäßig an seinen Familienwohnsitz zurückkehre.

Zu den vom Bf. im Zuge der Wohnungsübernahme der Dienstwohnung übernommenen Möbeln erklärte der Bf., dass es sich dabei um einen Altbestand handle, deren von der Behörde angenommene Nutzungsdauer nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens

entspreche. Zudem würden die um gesamt € 1.200,- übernommenen Möbel keine Sachgesamtheit darstellen. Da kein einziges Möbelstück die Geringfügigkeitsgrenze überschreite, seien diese zur Gänze im Jahr 2019 als geringwertige Wirtschaftsgüter zu behandeln.

Bei der um € 522,- angeschafften Waschmaschine handle es sich, wie aus dem Preis herleitbar, um ein Produkt minderer Qualität. Der Bf. plane nur bis zu seinem Pensionsantritt in 4 Jahren unselbstständig tätig zu sein. Die angenommene Nutzungsdauer von 10 Jahren sei überschießend und eine solche von 4 Jahren gerechtfertigt.

Die Nichtberücksichtigung von TV- und Rundfunkgebühren könne nicht nachvollzogen werden, da solche zur durchschnittlichen Standardausstattung einer Mietwohnung gehören würden und ebenso für den Zweitwohnsitz anzusetzen seien.

Mit einem weiteren Ergänzungsersuchen vom 3. Dezember 2020 wurde der Bf. aufgefordert, dem Finanzamt Gehaltsbezüge, aus dem die steuerliche Berücksichtigung des privat nutzbaren Firmenfahrzeugs hervorgehe, sowie ein Fahrtenbuch zu übermitteln.

Der Bf. legte im Zuge der Vorhaltsbeantwortung vom 15. Dezember 2020 seine monatlichen Verdienstabrechnungen für das Jahr 2019 vor.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 10. Februar 2021 wurde der Einkommensteuerbescheid 2019 abgeändert und die Fernseh- und Rundfunkgebühren als Werbungskosten anerkannt. Zu den als Werbungskosten beantragten Fahrtkosten wurde nach Darstellung der gesetzlichen (§ 16 Abs. 1 Z 6 lit d EStG 1988) bzw. verordnungsmäßigen Grundlagen (§ 4 Abs. 1 Sachwertverordnung) dargelegt, dass für mehr als 6.000 privat zurückgelegte Kilometer (Anm: jährliche Grenze für die volle Zurechnung des Sachbezuges für die Nutzung eines arbeitgebereigenen Fahrzeuges) bei der Versteuerung des Sachbezuges keine Änderung eintrete, nachdem kein zusätzlicher Aufwand entstehen würde.

Zudem sei der Bf. der Aufforderung nach Vorlage eines Fahrtenbuches nicht nachgekommen. Zur Ablöse für die übernommenen Möbel gab die Behörde bekannt, dass eine Sachgesamtheit vorliege, die Wirtschaftsgüter nicht aufgeteilt werden könnten und eine Berücksichtigung nur im Rahmen der Absetzung für Abnutzung möglich sei.

Die jährlich mögliche Abschreibung der vom Bf. angeschafften Waschmaschine ergebe sich durch die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer, die laut Afa-Tabelle Österreich mit 10 Jahren anzunehmen sei.

Der Bf. beantragte mit Schreiben vom 23. Februar 2021 die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht sowie die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung.

Beigelegt wurde der Eingabe eine tabellarische Auflistung der vom Bf. mit dem vom Arbeitgeber überlassenen Fahrzeug durchgeführten Fahrten sowie Ablichtungen von Tankrechnungen für das Jahr 2019.

Die Beschwerde wurde dem BFG mit Vorlagebericht vom 13. April 2021 vorgelegt.

In der am 28. März 2024 abgehaltenen mündlichen Verhandlung erläuterte der Bf. dass die im Zuge der Begründung des Dienstverhältnisses in der Dienstwohnung übernommenen Wirtschaftsgüter keine Sachgesamtheit darstellen würden, da solche auch im Fall der Möblierung eines Büros bzw. einer Wohnung einzeln zu bewerten seien. Eine Sachgesamtheit erfordere, dass die Wirtschaftsgüter aufeinander abgestimmt sein müssten. Die gegenständlich übernommenen Einrichtungsgegenstände würden die gesamte Wohnung betreffen, wobei aufgrund der Vielzahl der Einrichtungen davon auszugehen sei, dass sie im Einzelfall die maßgebliche Wertgrenze (§ 13 EStG 1988) von € 400,- nicht übersteigen würden. Auf Fragen des Vertreters der Behörde erläuterte der Bf., dass keine wertmäßige Bestimmung der einzelnen Wirtschaftsgüter vorliege und mit dem Dienstgeber im Zuge einer Besichtigung der Dienstwohnung vereinbart worden sei, welche Einrichtungsgegenstände des Vorgängers, eines ungarischen Dienstnehmers, der Bf. auf jeden Fall übernehme.

Zu den beantragten Kosten für Familienheimfahrten verwies der Bf. auf die Rechtsprechung des VwGH, der im Fall eines vom Dienstgeber überlassenen Fahrzeuges entschieden habe, dass bei der Verwendung dieses Fahrzeuges durch den Dienstnehmer im Rahmen eines weiteren Dienstverhältnisses Werbungskosten zu berücksichtigen seien. Das Bundesfinanzgericht habe dieses Erkenntnis zum Anlaß genommen, auch im Falle der Nutzung eines arbeitgebereigenen Fahrzeuges für Familienheimfahrten Werbungskosten anzunehmen.

Zum Ausmaß der Familienheimfahrten wurde festgestellt, dass die vom Bf. seiner Aufstellung zugrunde gelegte Annahme, wonach keinerlei Privatfahrten außerhalb der Familienheimfahrten unternommen worden seien, nicht den Tatsachen entspreche und gelegentliche Fahrten mit der Ehegattin eingestanden. Das Ausmaß dieser Privatfahrten wurde im Schätzungsweg mit 10% der vorgeblichen Familienheimfahrten angenommen.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

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

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 zählen zu den Werbungskosten auch Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte.

Zu den Werbungskosten zählen auch Familienheimfahrten (vgl. § 16 Abs. 1 Z 6 lit e EStG 1988).

Ist dem Arbeitnehmer die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Entfernung nicht zumutbar, so beträgt das Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit d EStG 1988 für eine Fahrtstrecke von mehr als 60

km € 3.672,- jährlich.

§ 20 Abs. 1 Z 2 lit e EStG 1988 lautet (auszugsweise):

Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

...

e) Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. d angeführten Betrag übersteigen.

§ 4 SachbezugswerteVO i.d.F. BGBl. II Nr. 314/2019 lautet (auszugsweise):

(1) Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für nicht beruflich veranlasste Fahrten einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu benutzen, gilt Folgendes:

1. Es ist ein Sachbezug von 2% der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe), maximal 960 Euro monatlich, anzusetzen.

...

(2) Beträgt die monatliche Fahrtstrecke für Fahrten im Sinne des Abs. 1 im Jahr nachweislich nicht mehr als 500 km, ist ein Sachbezug im Ausmaß des halben Sachbezugswertes gemäß Abs. 1 anzusetzen. Unterschiedliche Fahrtstrecken in den einzelnen Lohnzahlungszeiträumen sind dabei unbeachtlich.

...

Gemäß § 13 EStG 1988 i.d.F. BGBl. I Nr. 22/2015 können die Anschaffungs- oder Herstellungskosten von abnutzbaren Anlagegütern als Betriebsausgaben abgesetzt werden, wenn diese Kosten für das einzelne Anlagegut 400 Euro nicht übersteigen (geringwertige Wirtschaftsgüter).

§ 13 EStG 1988 ist gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 lit a EStG 1988 auch bei Werbungskosten anzuwenden.

§ 167 BAO lautet:

(1) Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, bedürfen keines Beweises.

(2) Im übrigen hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

§ 184 BAO 1988 lautet:

Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für

die Schätzung von Bedeutung sind.

Doppelte Haushaltsführung, Familienheimfahrten

Der Bf. beantragt die Berücksichtigung von Kosten für Familienheimfahrten als Werbungskosten.

Familienheimfahrten sind die Fahrten zwischen Berufs- und Familienwohnsitz, also zwischen zwei Wohnungen. Solche sind grundsätzlich in den Bereich der privaten Lebensführung zu verweisen. Steuerlich absetzbar werden diese Kosten dann, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen (und nur insoweit, als den Steuerpflichtigen ein Mehraufwand trifft und die durch § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. e EStG 1988 gesetzte Begrenzung mit dem höchsten Pendlerpauschale nicht überschritten wird).

Im Einkommensteuerkommentar Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn § 16 Rz. 201 wird zur Voraussetzung der steuerlichen Anerkennung der doppelten Haushaltsführung ausgeführt: *Unterhält der Steuerpflichtige neben seinem primären Wohnsitz (Familienwohnsitz) einen zweiten Wohnsitz am Ort der Erwerbstätigkeit, dann sind die Aufwendungen für den zweiten Wohnsitz als Werbungskosten abzugsfähig, wenn der zweite Wohnsitz (Doppelwohnsitz) beruflich bedingt ist (grundsätzlich E 29.1.1998, 96/15/0171, 1999, 30). Die Begründung und Beibehaltung eines eigenen Haushaltes im Bereich des Beschäftigungsortes bei gleichzeitiger Beibehaltung des primären Wohnsitzes (Familienwohnsitzes) ist als beruflich veranlasst anzusehen, wenn der Beschäftigungsort so weit vom primären Wohnsitz entfernt ist, dass dem Stpfl eine tägliche Rückkehr nicht zumutbar ist und wenn dem Stpfl zudem auch die Verlegung des primären Wohnsitzes an den Beschäftigungsort nicht zugemutet werden kann (und der primäre Wohnsitz/Familienwohnsitz außerhalb des Beschäftigungsortes beibehalten wird); siehe hierzu auch die Kommentierung bei § 4 Tz 346.*

Der Bf. hat mit Begründung seines Dienstverhältnisses am 1. März 2019 eine Dienstwohnung in der Nähe seiner Arbeitsstelle zur Verfügung gestellt bekommen und ist seit Dienstantritt an dieser Adresse (neben)gemeldet.

Der Bf. ist verheiratet.

Seine Gattin ist (ebenso wie seine beiden Kinder) am Familienwohnsitz, Adr 2 gemeldet.

Familienwohnsitz ist bei in Ehe/Lebensgemeinschaft lebenden Personen jener Ort, an dem ein Steuerpflichtiger mit dem Ehegatten bzw. Lebensgefährten einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen bildet (VwGH 24. November 2011, 2008/15/0235; 24. April 1996, 96/15/0006).

Die Entfernung zwischen dem Familienwohnsitz und der Arbeitsstätte des Bf. beträgt nach den von der Behörde unbeanstandet gebliebenen Ausführungen des Bf. 399 km für eine

Wegstrecke.

Der VwGH hat mit Erkenntnis vom 31. Juli 2013, 2009/13/0132 erkannt, dass die tägliche Zurücklegung einer Distanz von etwa 262 km größtenteils auf der Autobahn mit einem Zeitaufwand von ca. 140 Minuten jedenfalls nicht zumutbar ist.

Eine tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz ist dem Bf. damit nach der angeführten Judikatur nicht zumutbar.

Ein, für die Beibehaltung der doppelten Haushaltsführung sprechender Grund kann in steuerlich relevanten Erwerbseinkünften des anderen Ehe(Partners) am Familienwohnsitz liegen, die bei dessen Verlegung verloren gingen (vgl. u.a. VwGH 17. Februar 1999, 95/14/0059).

Die Gattin des Bf. ist am Familienwohnsitz nichtselbständig tätig und bezieht Einkünfte als AHS Lehrerin.

Da ihre Einkünfte, sie bezog im Jahr 2019 steuerpflichtige Bezüge i.H.v. € 44.980,43 als nicht geringfügig anzusehen sind (vgl. VwGH 20.4.2004, 2003/13/0154), liegt eine steuerlich zu beachtende Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung vor.

Da die Voraussetzungen für die steuerliche Anerkennung der Kosten für eine doppelte Haushaltsführung vorliegen, waren damit auch die Kosten für Familienheimfahrten innerhalb des gesetzlich gesteckten Rahmens zu berücksichtigen.

Die Regelung des § 20 Abs 1 Z 2 lit e EStG 1988 bewirkt eine betragsmäßige Begrenzung des Abzuges der Fahrtkosten für die (im Rahmen der doppelten Haushaltsführung anfallenden) Familienheimfahrten.

Der Bf. bekommt von seinem Dienstgeber einen Dienstwagen zur Verfügung gestellt, den er auch für Privatfahrten nutzen kann. Fahrtkostenvergütungen erhält er nicht.

Diesem Umstand wurde bei der Lohnverrechnung durch Ansatz eines Sachbezuges gemäß SachbezugswerteVO in Höhe von 2% der Anschaffungskosten des Fahrzeuges Rechnung getragen, woraus folgt, dass die monatliche Fahrtstrecke für nicht beruflich veranlasste Fahrten (vgl. § 4 SachbezugswerteVO) jedenfalls über 500 km lag.

Der bei ihm im Zuge der Lohnverrechnung dafür angesetzte Sachbezugswert betrug für die Monate März bis Dezember 2019 € 5.609,62.

Der Bf. beantragt die Berücksichtigung von Kosten für Familienheimfahrten i.H.v. € 3.060,- Dieser Betrag entspricht unter Berücksichtigung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit e EStG 1988 dem (aliquoten) Pauschalbetrag des § 16 Abs. 1 Z 6 lit d EStG 1988 für eine Fahrtstrecke von mehr als 60 km (€ 3.672,- jährlich) für 10 Monate.

Die Behörde hat die Berücksichtigung dieser Kosten mit der Begründung, dass kein Aufwand vorliegt, da das Firmenauto auch für Privatfahrten genutzt werden kann, nicht zugelassen.

In der Beschwerdeentscheidung wird näher ausgeführt, dass beim Bf. ein ‚ganzer‘ Sachbezug angesetzt wurde und für mehr als 6.000 privat zurückgelegter Kilometer bei der Besteuerung des Sachbezuges keine Änderung eintritt, weshalb ab dem 6.001 Kilometer kein zusätzlicher Aufwand für Privatfahrten entstehen würde. Dazu wurde ergänzend angeführt, dass kein Fahrtenbuch vorgelegt wurde, die Privatfahrten daher gemäß § 184 BAO zu schätzen sind und mangels eines weiteren, privat angemeldeten Fahrzeuges von mehr als 6.000 Kilometer Privatfahrten auszugehen ist.

Der Bf. hat in seiner Beschwerde auf ein Erkenntnis des BFG hingewiesen, wonach es zulässig ist, ‚den auf Familienheimfahrten entfallenden Sachbezugswert als Werbungskosten anzusetzen‘.

Das benannte Erkenntnis des BFG vom 21. Juli 2017, RV/2101365/2016 führt diesbezüglich aus: *Die uneingeschränkte Überlassung einer Nutzung eines Firmen-KFZ führt im Rahmen eines Dienstverhältnisses zu einem Zufluss, der durch den Ansatz eines Sachbezuges bei der Lohnverrechnung Berücksichtigung findet. Korrespondierend dazu ist der Einsatz dieser Nutzung im Rahmen eines weiteren Dienstverhältnisses als ein zu Werbungskosten führender Abfluss anzusehen, der mit dem Wert des zugeflossenen Sachbezuges bzw. mit einem entsprechenden Anteil davon zu bewerten ist (vgl. VwGH 25.4.2013, 2010/15/0209). Dieser Grundsatz muss ebenso gelten, wenn im Rahmen eines Dienstverhältnisses eine Nutzung des überlassenen Firmen-KFZ darin besteht, dass steuerlich anzuerkennende Familienheimfahrten durchgeführt werden. Für den Ansatz von Werbungskosten ist der Wert des Sachbezuges aliquot auf die Familienheimfahrten und die sonstigen, nicht mit dem Dienstverhältnis im Zusammenhang stehenden gefahrenen Kilometer aufzuteilen. Dabei ist die in § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 angeführte Obergrenze zu beachten.*

Der Verwaltungsgerichtshof hat seine Rechtsprechung mit einem weiteren, am 27. April 2017 ergangenen Erkenntnis, Zl. Ra 2016/15/0078 bekräftigt.

Der Ansicht des Finanzamtes, dass im Fall eines weiteren Dienstverhältnisses, wenn außerhalb dieser Dienstverhältnisse mehr als 6.000 km zurückgelegt werden, der Sachbezug in voller Höhe zum Ansatz kommen muss, wurde eine Absage erteilt.

Rz. 23 Bei einer - wie hier vorliegenden - Nutzung des Fahrzeuges sowohl im Rahmen eines weiteren Dienstverhältnisses als auch außerhalb, hat eine Aufteilung zu erfolgen. Dafür, dass eine Aufteilung nur bis zu einer privat zurückgelegten Strecke von 6.000 km zu erfolgen hätte (nach Ansicht des Finanzamtes: in diesem Fall entsprechend § 4 Abs. 2 der Verordnung mit dem halben Betrag), bestehen keine Anhaltspunkte. Die Sachbezugswerteverordnung regelt nur, welche Beträge für die dort genannten Sachbezüge anzusetzen sind.

Rz. 24 Hätte der Mitbeteiligte ein eigenes Fahrzeug im Rahmen eines Dienstverhältnisses sowie auch privat benutzt, so könnte er tatsächlich entstehende Kosten als Werbungskosten berücksichtigen. Diese tatsächlich entstehenden Kosten - allenfalls geschätzt mit dem amtlichen Kilometergeld (vgl. VwGH vom 27. August 2008, 2008/15/0196, mwN) - können auch dann

angesetzt werden, wenn das Fahrzeug in größerem Ausmaß privat genutzt wird (vgl. etwa VwGH vom 8. Oktober 1998, 97/15/0073: privat 6.830 km). Soweit tatsächlich entstehende Pkw-Kosten ausschließlich der beruflichen Verwendung zuordenbar sind, sind sie zur Gänze als Werbungskosten zu berücksichtigen; sind sie ausschließlich der privaten Verwendung zuordenbar, stellen sie keine Werbungskosten dar. In den anderen Fällen ergibt sich der absetzbare Aufwand aus dem Verhältnis der beruflich gefahrenen und Kilometer zu den Gesamtkilometern (vgl. Doralt, EStG¹³, § 16 Tz 220, "Fahrtkosten", und VwGH vom 27. Jänner 2011, 2010/15/0197). Als Werbungskosten zu berücksichtigen ist demnach - abgesehen von den unmittelbar zuordenbaren Kosten - ein aliquoter Anteil der Gesamtaufwendungen, nicht bloß die mit der beruflichen Nutzung verbundenen zusätzlichen Aufwendungen. Dass insoweit für die Aufteilung eines im Rahmen eines anderen Dienstverhältnisses zugeflossenen (steuerpflichtigen) Sachbezuges anderes gelten soll, ist nicht ersichtlich.

Dieser Judikatur folgend, hat das BFG mit weiteren Erkenntnissen (27. Mai 2021, RV/1100097/2017, 21. Dezember 2021, RV/4100056/2018) die Berücksichtigung von Kosten für Familienheimfahrten bei vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Kraftfahrzeugen als Werbungskosten zugelassen.

Der Bf. hat zum Nachweis der Nutzung des Fahrzeuges eine tabellarische Aufstellung auf Grundlage von Tankrechnungen vorgelegt, die den Erfordernissen eines Fahrtenbuches nicht gerecht wird.

Ein solches hat nämlich die beruflichen und privaten Fahrten zu enthalten (VwGH 28. Februar 1964, 2176/63); es muss fortlaufend, zeitnah und übersichtlich geführt sein und Datum, Kilometerstrecke, Ausgangs- und Zielpunkt sowie Zweck jeder einzelnen Fahrt zweifelsfrei und klar angeben (VwGH 16. September 1970, 373/70, 1971, 57; 23. Mai 1990, 86/13/0181).

Anders als es in der Sachbezugswerteverordnung (BGBl II 416/2001) geregelt ist, wonach in den Fällen des § 4 Abs. 2 ausdrücklich ein Nachweis verlangt wird, der regelmäßig durch ein Fahrtenbuch erbracht werden wird, genügt bei den Werbungskosten aber auch eine Glaubhaftmachung, wenn nach den Umständen des Einzelfalles der Beweis nicht zumutbar ist. Sie hat den Nachweis der Wahrscheinlichkeit zum Gegenstand (vgl. VwGH 28.5.2008, 2006/15/0125) und unterliegt den Regeln der freien Beweiswürdigung. Ein vermuteter Sachverhalt ist glaubhaft gemacht, wenn die Umstände des Einzelfalles dafür sprechen, der vermutete Sachverhalt habe von allen anderen denkbaren Möglichkeiten die größte Wahrscheinlichkeit für sich (VwGH 14.9.1988, 86/13/0150). Die Glaubhaftmachung setzt die schlüssige Behauptung der maßgeblichen Umstände durch den Abgabepflichtigen voraus (VwGH 26.4.1989, 89/14/0027).

Die vom Bf. erstellte Tabelle seiner mit dem arbeitgebereigenen Fahrzeug durchgeführten

Fahrten führt für die Monate 3-12/2019 zu folgender, z.T. auf Annahmen beruhenden Kalkulation:

Dienstwohnung-Arbeitsstätte	8 km	4,5/Wo	272 Tage	1.224 km
Familienheimfahrten	804 km		38 Fahrten	30.552 km
Dienstreisen wie ausgewiesen				5.695 km
Gesamt				37.471 km

Zur Häufigkeit von Familienheimfahrten führen Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn

Einkommensteuerkommentar § 16 Rz. 202/25 aus:

Aufwendungen für Familienheimfahrten sind bei einem steuerlich anerkannten Doppelwohnsitz insoweit abzugsfähig, als sie innerhalb angemessener Zeiträume erfolgen (zur Begrenzung der Höhe nach siehe unten); bei einem verheirateten (bzw in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden) Stpfl sind idR wöchentliche Familienheimfahrten zu berücksichtigen (E 11.1.1984, 81/13/0171, 1984, 341 zu Familienheimfahrten zwischen Salzburg und Wien).

Gemäß den Annahmen des Bf., der für die Dauer der Nutzung seines Dienstwohnsitzes von 38 Heimfahrten ausgegangen ist, wurde an praktisch jedem Wochenende seiner regulären Tätigkeit der Familienwohnsitz aufgesucht.

Die Entfernung von seiner Dienstwohnung (Adr 3) zum Familienwohnsitz (Adr 2) beträgt lt. Routenplaner (google maps) 399 km und ist damit praktisch ident mit den vom Bf. angesetzten 402 km für eine Wegstrecke.

Die weiteren, vom Bf. in seiner Aufstellung angeführten 7 Dienstreisen erscheinen dem BFG hinsichtlich des Ausmaßes der dafür zurückgelegten Wegstrecken glaubhaft.

Die Fahrten von der Arbeitsstelle zur Dienstwohnung hat der Bf. mit rund 18 Fahrten/Monat und einer Entfernung von 8 km (hin- und retour) kalkuliert. Der Routenplaner weist dafür mit 9,4 km sogar eine größere Entfernung aus.

Aus der vorliegenden Aufstellung geht aber auch hervor, dass dem Bf. damit für sonstige, steuerlich unbeachtliche Privatfahrten kein Platz verblieb.

Da es nicht der Lebenserfahrung entspricht, dass ein Kraftfahrzeug, das vom Arbeitgeber auch zur privaten Nutzung zur Verfügung gestellt wurde, in keiner Weise für Privatfahrten (neben Familienheimfahrten) genutzt wird, ist davon auszugehen, dass ein Teil der oben angeführten Fahrten, auch wenn sie vordergründig glaubhaft erscheinen, nicht in diesem Ausmaß durchgeführt wurden.

Dieser Umstand betrifft aufgrund ihres Umfanges primär die Familienheimfahrten.

Einen Anhaltspunkt dafür, dass der Bf. nicht jedes Wochendende seinen Familienwohnsitz besucht haben kann, liefert die von ihm erstellte Aufstellung.

Beispielhaft fuhr er nach seiner Darstellung zwischen dem 25. April 2019 und 8. Mai 2019 (gesamt 14 Tage, davon 10 Arbeitstage und 2 Wochenenden) 1.200 km und legte dafür Tankbelege jeweils aus X vor. Von den beiden dazwischenliegenden Wochenenden kann er aber nur an einem Wochenende den Familienwohnsitz besucht haben, da er sonst alleine für diese Fahrten 1.608 km hätte zurücklegen müssen. Eine entsprechende Überlegung lässt sich nachweislich für zumindest 2 weitere Wochenenden anstellen.

Das BFG geht somit auch vom Vorliegen steuerlich unbeachtlicher Privatfahrten aus, was vom Bf. im Rahmen der mündlichen Verhandlung auch zugestanden wurde (u.a. gelegentliche Fahrten nach Salzburg).

Mit dem vollen Sachbezug wurden insgesamt 37.471 Kilometer (100%) abgegolten, nach Darstellung des Bf. für Fahrten (Familienwohnsitz - Arbeitsstätte 30.552 km (81,54%), (Nebenwohnsitz-Arbeitsstätte) 1.224 km (3,27%) und Dienstreisen 5.695 km (15,20%). Der im Zuge der Lohnverrechnung berücksichtigte Sachbezug für 2019 betrug nach den vom Bf. vorgelegten Verdienstabrechnungen gesamt € 5.609,62. Der auf die vom Bf. dargestellten Familienheimfahrten entfallende Anteil am Sachbezug würde daher € 4.573,81 (81,54%) betragen.

Legt man, wovon das BFG im Schätzungsweg (§184 BAO) ausgeht, der Berechnung für 2019 zu Grunde, dass die tatsächlichen Familienheimfahrten rund 90% der vom Bf. kalkulierten Fahrten für ebendiesen Zweck ausgemacht haben, ergibt dies eine Gesamtwegstrecke von 27.497 km für Familienheimfahrten und 3.055 km für steuerlich unbeachtliche Privatfahrten.

In diesem Fall entfallen 27.497/37.471 d.s. 74,03% der verrechneten Sachbezüge i.H.v. € 5.609,62 auf Familienheimfahrten, d.s. € 4.152,80.

Unter dieser, vom BFG zu Grunde gelegten Annahme, liegt der vom Gesetz für Familienheimfahrten maximal zulässig abzugsfähige Betrag (€ 3.060,-) unter den auf die Sachbezüge fallenden Anteil der Zurechnung, sodaß keine Kürzung desselben zu erfolgen hat.

Für das Jahr 2019 sind daher für Familienheimfahrten € 3.060,- zum Abzug zuzulassen und ist der Beschwerde in diesem Punkt stattzugeben.

Ablöse für Wohnungseinrichtung

Der Bf. hat vom Vormieter mehrere in der Wohnung verbleibende Möbel und Einrichtungsgegenstände wie z.B. Couch, Kleiderschrank, Doppelbett, Spiegel gegen Zahlung von € 1.200,- übernommen und den Kaufpreis in seiner Erklärung in voller Höhe als Werbungskosten zum Abzug gebracht.

Die Behörde geht davon aus, dass eine Sachgesamtheit vorliegt, da nach § 13 EStG 1988 Wirtschaftsgüter, die aus Teilen bestehen als Einheit aufzufassen sind, wenn sie nach ihrem wirtschaftlichen Zweck oder nach der Verkehrsauffassung eine Einheit bilden und hat für die übernommenen Wirtschaftsgütern eine Nutzungsdauer von 8 Jahren angenommen und die Werbungskosten entsprechend bemessen.

Nach Darstellung des Bf. handelt es sich bei den Einrichtungsgegenständen um einzelne geringwertige Wirtschaftsgüter (§ 13 EStG 1988), deren Wertgrenze im Jahr 2019 bei € 400,- lag und ist der Ansatz von 8 Jahren Restnutzungsdauer jedenfalls überschießend. Zudem verweist der Bf. darauf, dass keine Sachgesamtheit vorliegen kann, da die Wirtschaftsgüter nicht aufeinander abgestimmt sind und im Fall der getrennten Anschaffung von Einrichtungsgegenständen diese Einzelnen zu beurteilen sind.

Der Bf. hat als Nachweis für die angefallenen Kosten ein mail an die Prokuristin des Arbeitgebers H vorgelegt, indem er auf die im Zusammenhang mit der Wohnungsübernahme übernommenen Einrichtungsgegenstände verweist, wobei diese im Einzelnen benannt werden, ohne Ihnen einen gesonderten Wert zuzuweisen.

Der funktionale Zusammenhang ergibt sich nach Auffassung des BFG daraus, dass die Einrichtungsgegenstände in ihrer Gesamtheit vom Bf. übernommen wurden, seinen Wohnzwecken dienen und somit ein gemeinsamer wirtschaftlicher Zweck vorliegt.

Das BFG hat in einem ähnlich gelagerten Fall mit Erkenntnis vom 25. September 2014, RV/2100492/2012 (ein Arbeitnehmer mit doppelter Haushaltsführung hatte dem Vormieter € 2.000 für die Einbauküche und sonstige Möbel bezahlt) erwogen, dass ein Gesamtkaufpreis für Möbelablöse (angeschaffte gebrauchte Einrichtungsgegenstände vom Vormieter) in der Regel nach der Verkehrsauffassung nicht auf die einzelnen Wirtschaftsgüter aufgeteilt werden kann und somit eine Sachgesamtheit vorliegt.

Das BFG sieht sich gegenständlich nicht veranlasst, von dieser Ansicht abzugehen.

Eine Beurteilung des Wertes von überlassenen Einrichtungsgegenständen bedarf in der Regel der Begutachtung durch einen Sachverständigen (vgl. VwGH 23. Dezember 1999, 98/06/0199). Mangels Gutachten ist die Restnutzungsdauer der übernommenen Sachgesamtheit zu schätzen, wobei wie im betrieblichen Bereich die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer gegenständlich die Restnutzungsdauer der Wohnungseinrichtung nicht mathematisch genau ermittelt werden kann.

Wenn der VwGH in seiner Judikatur darauf verweist, dass die Behörde die Nutzungsdauer neu festlegen darf wenn sich die Schätzung als unzutreffend erweist und eine Berichtigung dann vorzunehmen ist, wenn die Abweichung erheblich ist, d.h. die Schätzung der Nutzungsdauer

durch den Steuerpflichtigen außerhalb jener Bandbreite liegt, die jeder Schätzung immanent ist, bei der sowohl Umstände zu berücksichtigen sind, die durch die Art des Wirtschaftsgutes bedingt sind, als auch solche, die sich aus der besonderen Nutzungs-(Verwendungs-)form im Betrieb ergeben (vgl. 27.04.2017 Ra 2015/15/0062 RS 1), muss dies auch für die erstmalige Festlegung der Nutzungsdauer durch die Behörde gelten.

Im Jakom Einkommensteuergesetz⁷ § 7 Rz. 56 wird die Nutzungsdauer von (neuer) Geschäftseinrichtung mit 10 Jahren angegeben, die deutschen Afa-Tabelle (do. Pkt. 6.15) geht bei Büromöbel von einer Nutzungsdauer von 13 Jahren aus.

Legt man den nach der Lebenserfahrung anzunehmenden Umstand zu Grunde, dass eine Geschäftseinrichtung einer höheren Abnutzung unterliegt als die Wohnungseinrichtung einer Dienstwohnung, erscheint angesichts der Tatsache, dass das durchschnittliche Alter derselben nicht genau zu eruieren war und für das auch kein Gutachten vorliegt, die Annahme einer Restnutzungsdauer von 8 Jahren als gerechtfertigt.

Nutzungsdauer Waschmaschine

Der Bf. schaffte am 25. April 2019 eine Waschmaschine, Bosch Serie 8 um brutto € 522,35 an und schrieb diese auf eine Nutzungsdauer von 5 Jahren (€ 104,47) ab.

Die Behörde änderte die Nutzungsdauer auf 10 Jahre und verwies auf die Afa-Tabelle Österreich, die für Waschmaschinen eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von 10 Jahren ausweist.

In der Beschwerde weist der Bf. auf die sich aus dem Preis ableitbare mindere Qualität sowie den Umstand hin, dass er nur mehr 4 Jahre unselbstständig tätig sein wird (Ruhestand) und beantragt darin eine anzunehmende Nutzungsdauer von 4 Jahren.

Einen Anhaltspunkt für die Nutzungsdauer von Wirtschaftsgütern stellt die deutsche amtliche Afa-Tabelle dar, die laut Homepage des Bundesministeriums für Finanzen grundsätzlich auch in Österreich Verwendung finden kann, wobei technische und wirtschaftliche Gesichtspunkte zu berücksichtigen sind und davon auszugehen ist, dass es sich bei den dort angeführten Nutzungsdauern (konkret für Waschmaschinen 10 Jahre), um Durchschnittswerte handelt.

Die Abfrage auf einer inländischen Preisvergleichsplattform (geizhals.at) vom 9. Februar 2024 erbrachte das Ergebnis, dass die Anschaffungskosten der 3 (nach Zugriffen) beliebtesten Waschmaschinen (Gorenje WNHEI74SAPS/AT Frontlader, Bestpreis € 328,-; Siemens iQ300 WM14NK23 Frontlader Bestpreis € 480,-; Beko WTV 7717 PT Frontlader, Bestpreis € 329,-) unter den Anschaffungskosten der rund 4 Jahre zuvor vom Bf. angeschafften Waschmaschine liegen.

Dass es sich bei dem vom Bf. angeschafften Modell um ein, schon aus dem Kaufpreis ableitbares Produkt minderer Qualität handeln soll, kann schon solcherart nicht nachvollzogen

werden, vielmehr geht das BFG davon aus, dass es sich bei der angeschafften Waschmaschine um ein Produkt durchschnittlicher Qualität handelt, dessen Nutzungsdauer von der oben beschriebenen Afa-Tabelle abgebildet wird.

Zu beachten ist auch, dass sich hochpreisige Produkte nicht immer in höherer Qualität, sondern im Funktionsumfang (Schleuderdrehzahl, Dosierautomatik, Beladungserkennung...) von niederpreisigen Produkten unterscheiden.

Sehr hochpreisigen Produkte, wie z.B. Miele Waschmaschinen, wird nach Angaben der Firma (nach einer Online-Recherche) sogar eine Lebensdauer von 20 Jahren auf Grundlage einer angenommenen Nutzung von 10.000 Betriebsstunden bzw. 5 Waschgängen pro Woche beschieden.

Zu dem Einwand des Bf., wonach er in 4 Jahren in Ruhestand geht und die Waschmaschine bis zu diesem Zeitpunkt abgeschrieben wissen will ist anzuführen, dass sich damit kein Bezug zur betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von Wirtschaftsgütern herstellen lässt.

Es ist davon auszugehen, dass der Bf. im Zeitpunkt der Pensionierung über ein funktionstüchtiges Gerät mit entsprechender Restnutzungsdauer verfügt, dass er entweder weiterhin privat nutzen kann oder sie dem Nachmieter der Dienstwohnung überlassen und dafür eine Ablösezahlung erhalten kann.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Werbungskosten lt. BVE	5.968,11
Kosten Familienheimfahrten	<u>3.060,00</u>
Werbungskosten lt. BFG	<u>9.028,11</u>

Einkommensteuer	2019
	€
Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit	62.911,57
Werbungskosten lt. BFG	<u>-9.028,11</u>
Gesamtbetrag d. Einkünfte	<u>53.883,46</u>

Sonderausgaben

Pauschbetrag	-60,00
Zuwendungen § 18 (1) Z 7 EStG	-153,00
Kirchenbeitrag	<u>0,00</u>
Einkommen	<u>53.670,46</u>
Einkommen	53.670,46
ausländische Einkünfte	<u>53.399,00</u>
BMGL f. Durchschnittssteuersatz	<u>107.069,46</u>
0% bis 11.000,-	0,00
25% f. weitere 7.000,-	1.750,00
35% f. weitere 13.000,-	4.550,00
42% f. weitere 29.000,-	12.180,00
48% f. weitere 30.000,-	14.400,00
50% f. 17.069,46	8.534,73
Durchschnittsteuersatz	38,68%
Durchschnittssteuersatz 38,68% von 53.670,46	20.759,73
Verkehrsabsetzbetrag	<u>-400,00</u>
Steuer nach Abzug d. Absetzbeträge	<u>20.359,73</u>
Steuer f. sonst. Bezüge	
0% f. d. ersten € 620,-	0,00
6% f.d. restl. € 8.320,40	<u>499,22</u>
Einkommensteuer	<u>20.858,96</u>
anrechenbare LSt	-21.747,67
Rundung § 39 Abs. 3 EStG	-0,29

festgesetzte Einkommensteuer

-889,00**1.1. Zu Spruchpunkt II. (Revision)**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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 gegenständliche Erkenntnis erging in Übereinstimmung mit den oben dargelegten Judikaten. Eine Revision war daher als nicht zulässig zu erklären.

Wien, am 4. April 2024