

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache des Mag. AAA, Adresse, gegen den Bescheid des Finanzamtes Deutschlandsberg Leibnitz Voitsberg vom 25. Jänner 2011 betreffend Arbeitnehmerveranlagung 2009 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde vom 1. Februar 2011 wird teilweise Folge gegeben.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2009 wird wie folgt festgesetzt:

Einkommensteuer in Euro: 4.224,67

Anrechenbare Lohnsteuer in
Euro: -5.639,16

Festgesetzte Einkommensteuer in
Euro: -1.414,49

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

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-
Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Im Zuge seiner Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2009 machte der
Beschwerdeführer neben Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen das
Pendlerpauschale in der Höhe von 1.124 Euro, Gewerkschaftsbeiträge in der Höhe von

36 Euro und Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten in der Höhe von 4.412 Euro als Werbungskosten geltend.

Auf Vorhalt des Finanzamtes teilte der Beschwerdeführer mit dem am 3. Jänner 2011 bei der belangten Behörde eingegangenen Schreiben mit, im Juni des Veranlagungsjahres sei er als Richteramtsanwärter dem Bezirksgericht BBB zugeteilt gewesen. Mit Juli sei er zum Richter am dortigen Bezirksgericht ernannt worden. Für die Monate Juni bis September mache er das Pendlerpauschale geltend. Die einfache Wegstrecke zwischen Wohnort und Arbeitsstätte betrage rund 94 Kilometer. Die Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel sei nicht zumutbar, weil die Fahrzeit ewig dauern würde und ein tägliches Pendeln, das bis zur Anschaffung einer Wohnung in BBB notwendig gewesen sei, gar nicht möglich wäre. Darüber hinaus sei es immer wieder notwendig, über die Amtsstunden hinaus anwesend zu sein, so bei länger dauernden Gerichtsverhandlungen. Die Abhängigkeit von den öffentlichen Verkehrsmitteln sei daher nicht zumutbar. Er könne die Parteien nicht auf einen späteren Termin vertrösten, weil er den Zug erreichen müsse. Für vier Monate habe er jeweils 281 Euro geltend gemacht.

Betreffend die doppelte Haushaltsführung führte der Beschwerdeführer aus, die Wohnung in BBB stehe im Eigentum seines Vaters. Es gäbe keinen schriftlichen Mietvertrag, er bezahle auch keine Miete. Vereinbarungsgemäß sei er aber verpflichtet, die Betriebskosten für die Wohnung zu bezahlen. Sein Vater habe die Wohnung im Oktober 2009 erworben. Laut Kaufvertrag seien auch ab da die laufenden Kosten vom neuen Eigentümer zu bezahlen. Vor seiner Ernennung in BBB habe er schon mit seiner Gattin und dem gemeinsamen Kind in seinem Haus in CCC gewohnt. Für die Monate Oktober bis Dezember beanspruche er je 281 Euro an Fahrtkosten. Für die Wohnung in BBB habe er eine Küche anschaffen müssen. Wegen seiner Unabkömmlichkeit habe sein Vater für ihn die Küche bestellt, weshalb missverständlicher Weise die Rechnung auf diesen laute. Da er keine Miete bezahle, habe er selbst die Küche kaufen müssen. Die Heizungskosten würden sich aus den beigelegten Jahresabrechnungen ergeben.

Mit Bescheid vom 25. Jänner 2011 berücksichtigte das Finanzamt neben Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen den Pauschbetrag und den an die Richtervereinigung entrichteten Mitgliedsbeitrag als Werbungskosten. In der Begründung wurde ausgeführt, Familienheimfahrten seien nur dann beruflich veranlasst, wenn die Begründung eines eigenen Haushalts am Beschäftigungsstandort bei gleichzeitiger Beibehaltung des Familienwohnsitzes notwendig sei, weil eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden könne. Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr sei dann anzunehmen, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsstandort mehr als 120 Kilometer entfernt sei. Im Fall des Beschwerdeführers betrage die Entfernung zwischen Familienwohnsitz und Beschäftigungsstandort 93 Kilometer. Eine tägliche Rückkehr sei zumutbar. Aufwendungen für Familienheimfahrten könnten als Werbungskosten im Sinne des § 16 EStG 1988 keine Anerkennung finden. Nicht als Kosten für die Wohnraumschaffung absetzbar seien Wohnungseinrichtungen. Die Aufwendungen für die Küche könnten steuerlich nicht anerkannt werden.

Dagegen richtete sich die nun als Beschwerde zu erledigende Berufung vom 1. Februar 2011. Der Beschwerdeführer brachte vor, der Bescheid werde insofern bekämpft, als die von ihm geltend gemachten Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung nicht berücksichtigt worden seien. Die Aufwendungen für die Küche (2.915 Euro) und für die Familienheimfahrten (843 Euro) sowie die Betriebskosten (444 Euro) und die Kosten für Strom und Heizung (210 Euro) seien nicht berücksichtigt worden, weil ihm die tägliche Rückkehr von BBB nach CCC zumutbar sei. Die Behörde stütze sich dabei anscheinend auf die so genannten Lohnsteuerrichtlinien, wonach Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr erst ab einer Entfernung von 120 Kilometer vorliege. Nach dieser Richtlinienbestimmung sei Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr jedenfalls ab einer Entfernung von 120 Kilometer anzunehmen. Das lasse nicht den Umkehrschluss zu, kürzere Entfernungen würden generell die Zumutbarkeit der täglichen Rückkehr begründen. Bei schlechten Verkehrsverbindungen oder unregelmäßigen Arbeitszeiten sei nach den Richtlinien auch bei einer kürzeren Strecke Unzumutbarkeit anzunehmen. Auf Grund seiner Tätigkeit als Richter könne er nicht beispielsweise eine Beweisaufnahme unterbrechen, nur um den nächsten (letzten) Zug erreichen zu können. Gerichtsverhandlungen seien leider nicht planbar. Außerdem sei er unter anderem für einstweilige Verfügungen bei Gewalt in der Familie zuständig, sodass er immer wieder auch kurzfristig Einvernahmen durchführen müsse. Die kürzeste Verbindung zwischen CCC und BBB, die über das DDD führe, sei sehr kurvenreich, im Winter schneebedingt zeitweise nicht oder oft nur mit erheblichen Verzögerungen passierbar. Selbst bei guten Fahrbahnbedingungen und wenig Verkehr würde die Fahrt in eine Richtung eineinhalb Stunden dauern. Er sei Richter und nicht Kraftfahrer. Öffentliche Verkehrsmittel auf das DDD würden nur an Wochenenden für die Skifahrer und Wanderer fahren. Mit den öffentlichen Verkehrsmitteln müsse man den Weg über Graz, Bruck und Leoben fahren, dieser betrage jedenfalls mehr als 120 Kilometer. Aus den genannten Gründen sei ihm die tägliche Rückkehr nach CCC nicht zumutbar. Seine Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung seien daher zu Unrecht nicht berücksichtigt worden.

Mit der Berufungsvorentscheidung vom 7. April 2011 wurden das Pendlerpauschale berichtet und Kosten der doppelten Haushaltsführung in der Höhe von 1.788,50 Euro als Werbungskosten berücksichtigt. Begründend wurde ausgeführt, für die Monate Oktober bis Dezember 2009 seien die Betriebskosten für die Wohnung am Dienstort in BBB sowie die Familienheimfahrten in der Höhe des höchstmöglichen Pendlerpauschales anerkannt worden. Die Kosten für die Wohnungseinrichtung (Küchenblock) seien auf eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von zehn Jahren aufgeteilt worden. Die jährliche Absetzung für Abnutzung (AfA) betrage daher 291,50 Euro. Für die doppelte Haushaltsführung einschließlich Familienheimfahrten hätten daher 1.788,50 Euro als Werbungskosten berücksichtigt werden können. Das Pendlerpauschale für die Monate Jänner bis September sei mit 2.529 Euro ermittelt worden; das laut Lohnzettel bei der laufenden Lohnverrechnung berücksichtigte Pendlerpauschale in der Höhe von 3.017 Euro sei zu korrigieren gewesen.

Mit Schreiben vom 27. April 2011 stellte der Beschwerdeführer den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Der Beschwerdeführer brachte vor, die Aufwendungen für die Wohnungseinrichtung seien zur Gänze im Veranlagungsjahr zu berücksichtigen, da nicht absehbar sei, wie lange die doppelte Haushaltsführung notwendig sein werde, hoffentlich jedenfalls nicht annähernd zehn Jahre. Selbst wenn seine berufliche Tätigkeit in BBB so lange dauern sollte, fürchte er, dass die Abgabenbehörde seine Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung aus rechtlichen Gründen nicht so lange berücksichtigen könne, sodass die Berücksichtigung der Aufwendungen für die Wohnungseinrichtung über die AfA nicht angebracht sei.

In Beantwortung eines Vorhalts teilte der Beschwerdeführer dem Bundesfinanzgericht mit, er habe für die Monate Jänner bis Mai 2009 das Pendlerpauschale nicht gesondert geltend gemacht, weil dieses von seinem Arbeitgeber berücksichtigt worden sei. Über Ersuchen des Bundesfinanzgerichtes legte der Beschwerdeführer eine Amtsbestätigung über die Dienstzuteilungen im Veranlagungsjahr vor.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

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

§ 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 bestimmt, dass die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden dürfen. Ebenfalls nicht abzugsfähig sind gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen. Kosten der Haushaltsführung stellen demnach grundsätzlich keine Werbungskosten dar.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Beibehaltung eines Familienwohnsitzes aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblich weiter Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, nicht durch die Erwerbstätigkeit, sondern durch Umstände veranlasst ist, die außerhalb der Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund, warum Aufwendungen für Familienheimfahrten und eine doppelte Haushaltsführung dennoch als Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen so lange als durch die Einkunftszielung veranlasst gelten, als dem Steuerpflichtigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursache insbesondere in der privaten Lebensführung des Steuerpflichtigen oder in einer weiteren Erwerbstätigkeit des (Ehe)Partners haben. Diese Unzumutbarkeit ist aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen. Die Unzumutbarkeit, den Familienwohnsitz aufzugeben, muss sich aus Umständen von erheblichem objektiven Gewicht ergeben. Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen

nicht aus (VwGH 27.2.2008, 2005/13/0037). Bei Vorliegen der Voraussetzungen kann auch eine auf Dauer angelegte Haushaltsführung gerechtfertigt sein.

Liegen die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung nicht vor, so können die Kosten für eine beruflich veranlasste Begründung eines zweiten Haushalts am Beschäftigungsstandort vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden. Die Verwaltungspraxis geht bei verheirateten oder in einer eheähnlichen Gemeinschaft lebenden Arbeitnehmern von einem Zeitraum von zwei Jahren aus (Atzmüller/Lattner in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG §16 Rz. 25).

Der Beschwerdeführer wurde mit Wirksamkeit Juli 2009 zum Richter des Bezirksgerichtes BBB ernannt und beantragte für die Monate Oktober bis Dezember die Berücksichtigung von Aufwendungen für die Unterbringung am Arbeitsort und für Familienheimfahrten als Werbungskosten. Begründet wurde die Geltendmachung dieser Aufwendungen im Wesentlichen mit der Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr und mit dienstlichen Verpflichtungen. Im gegenständlichen Fall war die Zeit, nach der die Verlegung des Familienwohnsitzes in aller Regel zumutbar ist, noch nicht verstrichen. Es bedurfte daher keiner weiteren Erwägungen betreffend die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes. Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung waren daher zu berücksichtigen.

Das Finanzamt berücksichtigte mit der Berufungsvorentscheidung die Aufwendungen für Familienheimfahrten sowie die Betriebskosten und die Kosten für Strom und Heizung in der geltend gemachten Höhe. Strittig war im Wesentlichen (noch) die Höhe der Werbungskosten für den Kauf eines Küchenblockes (samt Zubehör).

Gemäß § 7 Abs. 1 EStG 1988 sind bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt (abnutzbares Anlagevermögen), die Anschaffungs- oder Herstellungskosten gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen (Absetzung für Abnutzung). Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer bemisst sich nach der Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung. Wird das Wirtschaftsgut im Wirtschaftsjahr mehr als sechs Monate genutzt, dann ist der gesamte auf Jahr entfallende Betrag abzusetzen, sonst die Hälfte dieses Betrages (§ 7 Abs. 2 EStG 1988).

Nach § 13 EStG 1988 können die Anschaffungs- oder Herstellungskosten von abnutzbaren Anlagegütern als Betriebsausgaben abgesetzt werden, wenn diese Kosten für das einzelne Anlagegut 400 Euro nicht übersteigen (geringfügige Wirtschaftsgüter).

Die vom Beschwerdeführer geltend gemachten und nachgewiesenen Aufwendungen für den Kauf und die Montage der Küche können gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 iVm § 7 EStG 1988, da die Kosten der Anschaffung den in § 13 EStG 1988 angeführten Betrag übersteigen, nicht zur Gänze im Anschaffungsjahr als Werbungskosten berücksichtigt werden, sondern lediglich im Wege der Absetzung für Abnutzung. Dabei richtet sich die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer nicht nach dem Zeitraum der

voraussichtlichen Benutzung durch den Beschwerdeführer oder nach anderen subjektiven Erwägungen, sondern nach der objektiven Möglichkeit einer Nutzung des Wirtschaftsgutes (VwGH 7.9.1993, 93/14/0081). Eine kürzere wirtschaftliche Nutzungsdauer wird durch die Hoffnung des Beschwerdeführers, seine berufliche Tätigkeit in BBB möge weniger als zehn Jahre betragen, nicht begründet. Bei der Küche handelt es sich um ein Wirtschaftsgut, das für den Beschwerdeführer einen bestimmten Kapitalwert hat, der allerdings im Allgemeinen einem durch die Nutzung bedingten Wertverzehr unterliegt. Das Finanzamt legte der Berechnung für die Absetzung der Abnutzung eine Nutzungsdauer von zehn Jahren zu Grunde. Das wird vom Bundesfinanzgericht als zutreffend angesehen. Gegen die vom Finanzamt angenommene betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer brachte der Beschwerdeführer nichts vor.

Die Lieferung der mit Kaufvertrag vom 1. Oktober 2009 gekauften Küche erfolgte laut vorgelegter Kopie der Rechnung Ende November 2009. Da die Küche im Veranlagungsjahr nicht mehr als sechs Monate genutzt wurde, war gemäß § 7 Abs. 2 EStG 1988 nur die Hälfte des auf ein Jahr entfallenden Betrages abzusetzen. Es waren daher aus dem Titel der doppelten Haushaltsführung Aufwendungen in der Höhe von insgesamt 1.642,75 Euro zu berücksichtigen (Familienheimfahrten: 843 Euro; Betriebskosten: 444 Euro; Kosten für Strom und Heizung: 210 Euro; Hälfte des Betrages für Absetzung der Abnutzung: 145,75 Euro).

In seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung machte der Beschwerdeführer für vier Monate das so genannte große Pendlerpauschale für eine Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte von mehr 60 Kilometer geltend. Mit dem am 3. Jänner 2011 bei der belangten Behörde eingegangenen stellte der Beschwerdeführer fest, er mache für die Monate Juni bis September 2009 das Pendlerpauschale geltend. Auf Grund seiner Ausführungen in der Vorhaltsbeantwortung steht fest, dass der Beschwerdeführer die Berücksichtigung des Pendlerpauschales für die Monate Jänner bis September begehrte. Aus der vorgelegten Amtsbestätigung lässt sich ableiten, dass der Beschwerdeführer im Wesentlichen in den Monaten Jänner bis März 2009 in Graz und in den Monaten April und Mai in EEE (und danach in BBB) tätig war. Für die Monate Jänner bis März war daher das Pendlerpauschale für eine Fahrtstrecke zwischen 40 und 60 Kilometer, für die Monate April bis September für eine Fahrtstrecke über 60 Kilometer zu berücksichtigen. Als diesbezügliche Werbungskosten waren daher 2.276,25 Euro (3 x 196,75 und 6 x 281) zu berücksichtigen.

Gemäß § 264 Abs. 3 BAO führt ein rechtzeitiger und zulässiger Vorlageantrag dazu, dass die Bescheidbeschwerde wieder als unerledigt gilt. Die Beschwerdevorentscheidung bleibt jedoch bis zur abschließenden Erledigung (zum Beispiel durch Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes) im Rechtsbestand. Gemäß § 279 Abs. 1 BAO hat das Bundesfinanzgericht (sofern keine Formalentscheidung zu erfolgen hat oder der Bescheid nicht unter Zurückweisung an die Abgabenbehörde aufzuheben ist) immer in der Sache selbst zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und

demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen. Das Bundesfinanzgericht war nicht an die Rechtsansicht des Finanzamtes betreffend das Pendlerpauschale und die doppelte Haushaltsführung gebunden und daher befugt, die Höhe der diesbezüglichen Werbungskosten zu beurteilen und abzuändern.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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 Bundesfinanzgericht ist nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abgewichen. Im Gegenteil, die Entscheidung stützt sich auf ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und auf den klaren und eindeutigen Wortlaut der einschlägigen Bestimmungen.

Da im gegenständlichen Beschwerdeverfahren keine Rechtsfragen aufgeworfen worden sind, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt, ist eine Revision nicht zulässig.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 30. Juni 2014