



UNABHÄNGIGER

FINANZSENAT

Außenstelle Klagenfurt

Senat 1

GZ. RV/0064-K/03

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Erwin Luggauer und die weiteren Mitglieder Mag. Gerhard Verderber, Dir. Heinrich Jäger und Joachim Rinösl im Beisein der Schriftführerin Alexandra Dumpelnik am 26. Feber 2004 über die Berufung der Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes Villach, vertreten durch OR Dr. Arno Kohlweg, betreffend Einkommensteuer für 1999 und 2000 nach in Klagenfurt durchgeführter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird im Sinne des eingeschränkten Berufungsbegehrens Folge gegeben.

Darüber hinaus werden die angefochtenen Bescheide zum Nachteil der Bw abgeändert.

Diese Berufungsentscheidung ergeht vorläufig (§ 200 Abs. 1 BAO).

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden diese einen Bestandteil des Bescheidspruches.

### **Rechtsbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### **Entscheidungsgründe**

Die Bw. war im Streitjahr 1999 bis zum 12. Februar 1999 bei der Fa E in W als Steuerberaterin nichtselbständig erwerbstätig. In Folge eines Arbeitgeberwechsels verlegte sie ihren Wohnsitz von W nach V, wo sie ab dem 1. März 1999 in der Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungskanzlei L beschäftigt war. Aktenkundig ist, dass dieses Dienstverhältnis bis zum 31. Jänner 2001 währte. Danach erzielte die Bw. als freiberuflich tätige Wirtschaftsprüferin und Steuerberaterin Einkünfte aus selbständiger Arbeit.

In der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 1999 machte die Bw Werbungskosten in Gesamthöhe von S 158.531,-- geltend. Dieser Betrag setzt sich zusammen ua. aus Fahrtkosten (S 35.221,20) sowie Aufwendungen im Zusammenhang mit der Beibehaltung ihrer in W situierten Eigentumswohnung (S 94.223,08). Was die letztgenannten Aufwendungen anbelangt, so gab die Bw. an, dass die Beibehaltung der Wohnung ausschließlich aus beruflichen Gründen erfolgt sei. So sei es immer ihr erklärtes Karriereziel gewesen, nach Absolvierung der Steuerberaterprüfung im Jahre 1996 die Ausbildung zur Wirtschaftsprüferin frühestmöglich abzulegen. Die obligaten Vorbereitungskurse für diese Prüfung würden ausschließlich in W stattfinden. Aus diesen Überlegungen heraus habe sie die Wohnung in W nach ihrem Umzug nach V auch beibehalten. Bis zur Ablegung der Berufsberechtigungsprüfung zur Wirtschaftsprüferin habe ihr diese ausschließlich als Unterkunft für die mehrwöchig andauernden Vorbereitungskurse sowie für den Besuch diverser Fortbildungsveranstaltungen gedient.

Nach ihrer Bestellung zur Wirtschaftsprüferin im Juli 2000 habe sie begonnen, ihren Tätigkeitsbereich auf auf das ständig wachsende Segment der Wirtschaftsprüfung hin zu erstrecken. Da das im Rahmen der Wirtschaftsprüfung zu betreuende Klientel zum überwiegenden Teil in W ansässig sei, sei sie gezwungen gewesen, ihre Aufenthalte in W ständig auszuweiten. Die in Streit stehende ETW habe ihr dabei sowohl als Unterkunft als auch als Räumlichkeit für die Abhaltung von Besprechungen mit Klienten gedient. Ebenso seien darin vertrauliche Unterlagen aufbewahrt worden.

Die im Streitjahr 1999 im Zusammenhang mit der Beibehaltung der Wohnung anerlaufenen Kosten wurden von der Bw. aufgegliedert wie folgt:

**a) laufende Betriebskosten (3-12/1999)**

Betriebskosten lt BK-Abrechnung Hausverwaltung	S	17.424,--	
Hauhaltsversicherung	S	1.208,25	
Reparaturen	S	1.273,20	
Energiebezüge	S	10.917,63	
Summe			S 30.823,08

**b) Abschreibung**

Anschaffungskosten Eigentumswohnung 1994

ATS 1,1 Mio zuzügl. Anschaffungsnebenkosten rd 10%

Größe der Wohnung: 65 m<sup>2</sup>

Grundanteil (Verkehrswert) geschätzt: ATS 3.500/m<sup>2</sup>=  
ATS 227.500

Gebäudeanteil somit ATS 982.500,-- S 19.650,--

AfA: 2% gem § 8 Abs. 1 EStG von ATS 982.500

		Verkehrswert	RND in J		
Schlafzimmer, Bett, Matratze	S	20.000,--	8	S	2.500,--
Vorzimmereinrichtung	S	60.000,--	8	S	7.500,--
Waschmaschine	S	3.000,--	GWG	S	3.000,--
Wohnzimmereinrichtung	S	120.000,--	8	S	15.000,--
Küche mit Abwasch	S	90.000,--	8	S	11.250,--
Staubsauger	S	500,--	GWG	S	500,--
Kleingeräte, Geschirr	S	4.000,--	GWG	S	4.000,--
				S	43.750,--
			Gesamt	S	94.223,08

In der Einkommensteuererklärung für 2000 erklärte die Bw. neben ihren Dienststeinkünften (S 589.661,--) Einkünfte aus selbständiger Arbeit (-S 3.244,--). Letztgenannte setzen sich

zusammen aus den Einkünften aus schriftstellerischer Tätigkeit (S 3.871,02) sowie aus den vorweggenommenen Betriebsausgaben betreffend die im Feber 2001 aufgenommene freiberufliche Tätigkeit als Wirtschaftstreuhänderin (-S 7.114,50). An Werbungskosten wurde im Streitjahr 2000 ein Betrag in Höhe von insgesamt S 101.631,-- geltend gemacht. Davon entfielen S 78.792,-- auf Aufwendungen, welche die Beibehaltung der ETW betreffen.

Mit Vorhalt vom 8. Feber 2002 teilte das Finanzamt der Bw. mit, dass beabsichtigt sei, den Aufwendungen für das Halten einer Zweitwohnung in W die steuerliche Anerkennung zu versagen.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 21. Feber 2002 vertrat die Bw. die Rechtsansicht, dass das von der Abgabenbehörde ventilierte Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 aus dem Grunde nicht greife, da sie bereits in V eine Wohnung unterhalte, welche unter dieses Verbot falle. Sie (Bw) habe die in Streit stehende Wohnung ausschließlich aus beruflichen Überlegungen beibehalten und benützt. Eine private Nutzung habe indessen zu keinem Zeitpunkt stattgefunden. Offenkundig sei auch, dass die von ihr abgerechneten Leistungen aus der Tätigkeit in der Wirtschaftsprüfung bereits zu Beginn, sohin im Jahr 2001, S 316.500,-- (netto) betragen hätten. Da die Inanspruchnahme eines Hotels anlässlich ihrer beruflichen Aufenthalte in W langfristig gesehen höhere Aufwendungen verursachen würde als die nunmehr in Streit stehenden ETW, habe sie sich letztendlich für deren Beibehaltung entschieden.

Das Finanzamt versagte in den Einkommensteuerbescheiden 1999 und 2000 die steuerliche Anerkennung der genannten Aufwendungen. Begründet wurde diese Entscheidung mit dem Argument, dass Aufwendungen dieser Art lediglich dann zu berücksichtigen seien, wenn eine berufliche Veranlassung bestehe. Derartiges – so das Finanzamt – liege im gegenständlichen Fall nicht vor.

Gegen diese Bescheide wurde berufen.

Mit Vorhalt vom 13. August 2002 wurde die Bw. ua. aufgefordert, das Fahrtenbuch zur Einsichtnahme vorzulegen. Daraus ist zu ersehen, dass sich die Bw. im Streitjahr 1999 an insgesamt 18 Tagen, im Streitjahr 2000 an insgesamt 15 Tagen in W aufhielt.

Mit den jeweils am 11. Oktober 2002 ergangenen Berufungsvorentscheidungen wurde die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 1999 und 2000 als unbegründet abgewiesen. Gleichzeitig wurden diese Bescheide zum Nachteil der Bw. insoweit abgeändert, als dass für den Zeitraum 1999 Aufwendungen für Zeitschriften (Gewinn und Trend, S 100,--),

Parkscheine (S 108,--), Autobahnvignetten (S 140,--), Ersatzreifen (S 984,--), Verkehrsstrafen (S 200,--), und Kreditkartengebühren (S 750,--), für den Zeitraum 2000 Aufwendungen für Zeitschriften (Gewinn, News und Trend, S 173,--), Verkehrsstrafen (S 200,--), Kreditkartengebühren (S 750,--) sowie den Besuch einer Faschingssitzung (S 3.600,-) die steuerliche Anerkennung versagt blieb.

Mit Eingabe vom 14. November 2002 beantragte die Bw. die Vorlage ihrer Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Gleichzeitig führte sie aus, dass sowohl die Aufwendungen für das Halten eines Zweitwohnsitzes in W als auch jene hinsichtlich Parkstrafen, Kreditkartengebühren, Ersatzreifen sowie den Besuch einer Faschingssitzung beruflich veranlasst und daher unter dem Werbungskostentitel zu subsumieren seien.

In ihrer Argumentation führte die Bw. ins Treffen, es stehe außer Streit, dass Nächtigungskosten, die im Rahmen von Fortbildungsveranstaltungen anfallen, grundsätzlich als Werbungskosten zu qualifizieren seien. Im gegenständlichen Fall seien eben Kosten der genannten Art aufgrund der Aufrechterhaltung des Zweitwohnsitzes in W nicht angefallen. Es wäre daher unbillig, keine Aufwendungen anzusetzen. Darüber hinaus erweise sich die Dauer des tatsächlichen Aufenthaltes in W von keiner Relevanz. Fakt sei vielmehr, dass es ihr auf Grund der ständigen Arbeitsüberlastung in V nicht möglich gewesen sei, im Rahmen ihrer Ausbildung zur Wirtschaftsprüferin das gesamte Fortbildungsprogramm zu besuchen.

Zum Punkt "Parkstrafen" brachte die Bw. vor, dass die von der Verkehrsbehörde ausgestellten Organmandate infolge kurzzeitigen Überziehens der erlaubten Parkdauer verhängt worden seien. Der Grund für diese Verwaltungsübertretungen wären Besprechungstermine mit Klienten gewesen, die länger als erwartet angedauert hätten.

Zu den in Streit stehenden "Kreditkartengebühren" führte die Bw. aus, dass sie ihre Eurocard im Wesentlichen zur Bezahlung von Tankbelegen verwendet habe. Die Verrechnung der PKW-Kosten mit ihrem Dienstgeber sei über Kilometergeldabrechnungen erfolgt.

Zum Streitpunkt "Kosten für einen Ersatzreifen" argumentierte die Bw., dass im Zuge einer dienstlichen Fahrt nach Graz ein Reifenschaden aufgetreten sei und sie daher einen Ersatzreifen zu besorgen gehabt hätte.

Zum Streitpunkt "Kosten für die Teilnahme an einer Faschingssitzung" wandte die Bw. ein, dass die Teilnahme an diesem Ereignis ausschließlich der Werbung für die Fa L gedient hätte. Aus diesem Grunde habe sie einen eigenen Tisch für ihre Dienstgeberin reservieren lassen. Eine Verrechnung der hierfür anerlaufenen Kosten sei nicht erfolgt, zumal sie es verabsäumt

habe, die vorherige Genehmigung dieser Ausgabe durch die Geschäftsleitung einzuholen. Fest steht in diesem Zusammenhang, dass mit der bezug habenden, in den Verwaltungsakten einliegenden Rechnung an die Fa L fakturiert wurde.

Mit Eingabe vom 29. Jänner 2003 beantragte die Bw. die Entscheidung über ihre Berufung durch den gesamten Berufungssenat. Das Finanzamt legte daraufhin die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Im Zuge des zweitinstanzlichen Verfahrens wurde die Bw. mit Vorhalt vom 16. Juli 2003 ua. aufgefordert, unter Vorlage entsprechender Bescheinigungsmittel darzulegen, an welchen Tagen sie sich in den Zeiträumen 2001 und 2002 in Wien aufgehalten habe. Ebenso wurde sie ersucht, ihre bisherige Argumentation, Aufwendungen für eine alternative Hotelunterkunft würden höher ausfallen als die durch die Beibehaltung der Wohnung erwachsenen Kosten, näher zu erläutern, zumal bei einem fiktiven Kostenansatz von S 1.500,-- je Nächtigung, in den beiden Berufungsjahren ein Aufwand von lediglich S 27.000,-- (1999) bzw. S 22.500,-- (2000) entstanden wäre.

In der am 19. August 2003 eingelangten Vorhaltsbeantwortung teilte die Bw mit, dass die in den Berufsungszeiträumen angefallenen Wohnungskosten nicht isoliert zu betrachten seien, sondern sei vielmehr die gesamte bisherige Entwicklung ins Kalkül zu ziehen. Die Beibehaltung der Wohnung sei bereits damals durch die künftige Wirtschaftsprüfungstätigkeit veranlasst bzw. begründet gewesen. Die mittlerweile umfangreiche Tätigkeit auf diesem Umsatzsegment bestätige die ernsthafte Verfolgung dieses Berufszieles. Auf längere Sicht betrachtet würde die Beibehaltung einer Wohnung geringere Kosten verursachen als eine Fremdunterkunft. Sie sei bei ihren diesbezüglich angestellten Überlegungen von jährlichen Betriebskosten in Höhe von S 30.000,-- ausgegangen. Unter Zugrundelegung fiktiver Hotelkosten von S 1.500,-- je Tag würden diese – ungeachtet jener Aufwendungen, die zusätzlich für die Aufbewahrung vertraulicher Unterlagen zu bezahlen wären – bereits ab dem 21. Aufenthaltstag die laufenden Betriebskosten besagter ETW übersteigen. Insbesondere zeigten die Zeiträume 2001 und 2002, dass alternative Hotelkosten bereits deutlich höhere Aufwendungen verursacht hätten.

Zur Höhe der geltend gemachten AfA führte die Bw. aus, dass für die im Jahre 1994 angeschaffte Wohnungseinrichtung eine Gesamtnutzungsdauer von 14 Jahren unterstellt worden sei. Die seinerzeitigen Anschaffungskosten hätten sich auf rd. S 400.000,-- belaufen. Dass dieser Wert zutreffend sei, würde auch aus der Polizze zur Haushaltsversicherung hervorgehen, die einen Wert des Wohnungsinhaltes von S 450.000,-- ausweise. Als

Bemessungsgrundlage für die AfA habe sie den im Schätzungswege mit der gebotenen Vorsicht ermittelten Verkehrswert von S 293.400,-- in Ansatz gebracht. Belege, welche die seinerzeitigen Anschaffungskosten dokumentieren würden, seien nicht mehr vorhanden. Die bezüglich bestehe auch keine gesetzliche Aufbewahrungspflicht mehr.

Die Bw. legte der Berufungsbehörde Fahrtenbuchauszüge vor, aus welchen zu ersehen ist, dass sich diese im Jahre 2001 an 71 Tagen, im Jahre 2002 an 78 Tagen in W aufgehalten hat. Übermittelt wurde ferner eine Versicherungsurkunde betreffend eine Haushaltsversicherung sowie Fotos, welche die Ausstattung der in Streit stehenden Wohnung dokumentieren sollten.

Mit Eingabe vom 2. Dezember 2003 gab die Bw. ergänzend bekannt, dass im Jahre 2001 und 2002 Aufwendungen für die streitverfangene ETW in Höhe von S 85.965,55 (2001) und € 5.845,12 (2002) angefallen und steuerlich geltend gemacht worden seien. Im Zeitraum 2003 habe sie sich bis zum Stichtag 2. Dezember an insgesamt 87 Tagen in Wien aufgehalten. Da eine büromäßige Ausstattung der ETW nicht vorliege, würden sämtliche Arbeiten und Kundenbesprechungen im Wohnzimmer oder in der Küche stattfinden.

In der mündlichen Berufungsverhandlung ergänzte die Bw. ihr bisheriges Vorbringen und führte aus, sie sei im Jahre 2003 an insgesamt 97 Tagen in W anwesend gewesen. Die aus der Wirtschaftsprüfungstätigkeit in W erzielten Einnahmen würden tendenziell ansteigen und hätten im Jahr 2002 ca. € 22.000,-- betragen.

Der Amtsvertreter replizierte zum Berufungspunkt "Wohnung in W", dass der in Ansatz gebrachte AfA-Satz für Gebäude in Höhe von 2% auf 1,5% zu vermindern sei, da es sich im gegenständlichen Fall um keine betrieblich genutzte Wohnung handle. Abzugsfähig seien weiters auch nur Wohnungseinrichtungsgegenstände im erforderlichen Ausmaß, wiewohl auch die von der Bw. in Ansatz gebrachte Restnutzungsdauer der Einrichtungsgegenstände von acht Jahren auf vier Jahre zu kürzen sei. Die Bw. setzte dem entgegen, dass eine Gesamtnutzungsdauer der 1994 angeschafften Einrichtungsgegenstände im Ausmaß von 14 Jahren – und damit eine Restnutzungsdauer von acht Jahren – durchaus der realen Nutzungsdauer entspreche, zumal die Wohnung nicht ganzjährig benützt werde und somit einem geringeren Verschleiß unterliege. Die Bw. gab im Laufe der mündlichen Verhandlung bekannt, dass sie ihr Begehren im Zusammenhang mit der Gebäude-AfA auf einen Satz von 1,5% einschränke.

Zum Streitpunkt "Parkstrafen" wiederholte die Bw. in der mündlichen Verhandlung im Wesentlichen in bisheriges Vorbringen.

Weiters führte die Bw. aus, dass sie die vom Finanzamt in den erlassenen Berufungsvorentscheidungen gewählte Vorgangsweise, Aufwendungen für "Kreditkartengebühren" sowie "Zeitschriften, Autobahnvignetten und Parkscheine" die steuerliche Anerkennung zu versagen, nunmehr akzeptiere.

Hinsichtlich des Streitpunktes "Aufwendungen betreffend die Teilnahme an einer Faschingssitzung" brachte die Bw. vor, dass insgesamt sieben Kollegen der Fa L an dieser Veranstaltung teilgenommen hätten. Am Tisch sei ein Wimpel mit dem Firmenlogo aufgestellt worden. Daraus ließe sich – so die Bw. – der Werbecharakter der Teilnahme an dieser Veranstaltung erkennen.

### ***Der Senat hat erwogen:***

#### **1. Wohnung in W (1999, 2000)**

Gemäß der verwaltungsgerichtlichen Judikatur stellen Aufwendungen für eine Kleinwohnung, die ausschließlich auf betrieblich veranlassten Reisen als Unterkunft dient, Betriebsausgaben dar (VwGH 14.1.1992, 91/14/0198). Es bedarf hierzu jedoch der tatsächlichen, überwiegenden betrieblichen Verwendung (VwGH 13.9.1988, 87/14/0162). Die Wohnung muss also **ausschließlich** oder **fast ausschließlich** als Unterkunft für betrieblich veranlasste Reisen verwendet werden; **Private Zwecke für das Halten der Wohnung, so etwa als Aufenthalt bei Privatreisen, als zweiter Haushalt, als private Vermögensanlage oder als künftige Wohnvorsorge für nahe Angehörige** müssen praktisch ausscheiden (VwGH 14.3.1990, 89/13/0102). Private Vermögensanlage wird allerdings im Allgemeinen nicht anzunehmen sein, wenn die ausschließlich als Unterkunft auf betrieblich veranlassten Reisen oder als Büro verwendete Eigentumswohnung **auf längere Sicht geringere Aufwendungen verursacht als eine Fremdunterkunft** (VwGH 16.9.1986, 86/14/0017). Weitere Aspekte, insbesondere die **Verkehrsauffassung** sowie die **Beschaffenheit des Berufszweiges**, sind in die Beurteilung miteinzubeziehen.

Dieser Betrachtungsmaßstab gilt auch im Zusammenhang mit Werbungskosten. Fest steht, dass die in Streit stehenden, in der B-Gasse situierte 2-Zimmer Wohnung im Jahre 1994 angeschafft wurde. In den Berufszeiträumen wurden in diesem Zusammenhang Beträge von S 94.223,08 (1999) und S 78.792,-- (2000) an Werbungskosten geltend gemacht.



Offenkundig ist auch, dass – bezogen auf die beiden Berufungszeiträume – eine (alternative) Hotelunterkunft weit geringere Kosten verursacht hätte, als die nunmehr in Streit stehenden Aufwendungen. Der erkennende Senat schließt sich jedoch der Argumentation der Bw. an, dass bei der rechtlichen Beurteilung des gegenständlichen Falles nicht eine isolierte Betrachtung der beiden berufsungsverfangenen Jahre vorzunehmen ist, sondern vielmehr darauf abzustellen ist, ob die eigene Wohnung – **auf längere Sicht gesehen** – geringere Aufwendungen verursacht als eine Fremdunderkunft (VwGH, aaO). Sollte dies der Fall sein, so lässt sich bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen eine (schädliche) private Mitveranlassung für die Beibehaltung der Wohnung grundsätzlich ausschließen.

Der erkennenden Senat folgt dem Vorbringen der Bw., dass eine private Verwendung der ETW im Streitzeitraum nicht vorgelegen hat. Wie aus den vorliegenden Verwaltungsakten sowie den in der mündlichen Verhandlung dargelegten Ausführungen des Amtsvertreters hervorgeht, hat das Finanzamt die für die Zeiträume 2001 und 2002 geltend gemachten Wohnungskosten (2001: S 85.965,--; 2002: S 80.430,--) vorläufig als Betriebsausgaben in voller Höhe zuerkannt. Grund dafür war die stetige Zunahme der von der Bw. aus beruflichen Gründen in W verbrachte Aufenthaltsdauer, welche sich – wie bereits ausgeführt – in diesen Zeiträumen auf 71 und 78 Tage belief. Aktenkundig ist ferner, dass die Bw. in den Jahren 2001 und nachfolgende für die Wirtschaftstreuhandgesellschaft D im Werkvertrag umfangreiche Leistungen erbracht hat. Da aus der bisherigen Entwicklung erkennbar ist, dass sich sowohl die aus der Tätigkeit als Wirtschaftsprüferin erzielten Umsätze als auch – damit einhergehend – die Aufenthaltsdauer in W kontinuierlich erhöht haben und anzunehmen ist, dass diese Tendenz weiterhin anhalten wird, besteht nach Ansicht des erkennenden Senates Grund zur Annahme, dass die Beibehaltung der Wohnung auf längere Sicht gesehen geringere Kosten verursacht, als die Anmietung einer Fremd- bzw. Hotelunterkunft. Hinzu kommt, dass nach allgemeiner Lebenserfahrung bei langfristigen Auswärtsaufenthalten, das Halten einer Wohnung in der Regel zweckmäßiger ist, als die Inanspruchnahme einer Hotelunterkunft. Dies liegt ua. darin begründet, dass Arbeitsunterlagen bzw. sonstige vertrauliche Unterlagen in einem Wohnverband auf Dauer gesehen problemloser aufbewahrt werden können als im Hotel, wo vielfach die Anmietung eigener Behältnisse (Hotelsafe etc.) bzw. Räumlichkeiten erforderlich ist.

Aufgrund der relativ kurzen Dauer des vorliegenden Betrachtungszeitraumes (1999 bis 2002) kann eine endgültige Beurteilung der Frage, ob das Halten einer eigenen Wohnung „auf längere Sicht“ gesehen, tatsächlich geringere Kosten verursacht als die Anmietung einer Fremdunderkunft, aus heutiger Sicht noch nicht erfolgen. Dies aufgrund folgender Faktenlage:

Hätte nämlich die Bw. für die 182-Tage währende Aufenthaltsdauer in W eine Hotelunterkunft in Anspruch genommen, so wären ihr daraus Aufwendungen von S 273.000,-- erwachsen, wenn man fiktive Nächtigungskosten von S 1.500,-- je Nacht (darin enthalten sind bereits allfällige Mehrkosten für die Aufbewahrung vertraulicher Unterlagen) unterstellt. Damit ist offensichtlich, dass die (fiktiven) Aufwendungen der genannten Art für den Zeitraum 1999 bis 2002 geringer wären als die tatsächlich erwachsenen, welche sich unter Berücksichtigung der bereits verminderten Gebäude-AfA (s unten) auf rd 329.000,-- belaufen.

Da zudem ein Zeitraum von vier Jahren die von der Rechtsprechung postulierte "langfristige Sicht" nicht zulässt, erachtet der Senat eine Ausweitung des Betrachtungszeitraumes für geboten. Dabei wird eine Zeitspanne von sieben Jahren in der Regel als hinreichend anzusehen sein, um – abschließend – darüber zu befinden, ob die aus heutiger Sicht eindeutig erkennbare Tendenz in Richtung Erhöhung der Anzahl der beruflich veranlassten Aufenthalte in W weiterhin anhält und somit die Beibehaltung der streitverfangenen Wohnung die günstigere Alternative zur Fremdunderkunft darstellt. Aus diesem Grunde ergeht die vorliegende Berufungsentscheidung vorläufig (§ 200 Abs. 1 BAO).

Was die Höhe der geltend gemachten Gebäude-AfA anlangt, so gab die Bw. in der mündlichen Verhandlung bekannt, dass sie mit einer Verminderung des AfA-Satzes auf 1,5% einverstanden sei. Der Senat folgt diesem eingeschränkten Begehren. Somit wird die im Zusammenhang mit der Gebäudeabschreibung geltend gemachte AfA von S 19.650,-- (2% von S 982.500,--) auf S 14.738,-- (1,5% von S 982.500,--), somit um S 4.912,--, vermindert.

Was die Bemessungsgrundlage sowie die Abschreibungsdauer der Wohnungseinrichtung betrifft, so lassen sich keine Hinweise darauf finden, dass die von der Bw. in Ansatz gebrachten Werte nicht den tatsächlichen Gegebenheiten bzw. der tatsächlichen Nutzungsdauer entsprechen würden. Zwar vermochte die Bw. keine Rechnungen über die erworbenen Einrichtungsgegenstände vorzulegen, sie verweist jedoch in diesem Zusammenhang auf eine der Berufungsbehörde übermittelte Versicherungsurkunde der A-Versicherung vom 11. Jänner 1995, Polizzen Nr.NN, betreffend eine Haushaltsversicherung, welche eine Versicherungssumme von S 450.000,-- ausweist. Da auf eine Überversicherung hindeutende Indizien nicht erkennbar sind und darüber hinaus Art sowie Umfang des Inventars im Wege von Lichtbildern dokumentiert wurden, besteht für den erkennenden Senat kein sachlicher Grund dahingehend, die von der Bw. diesbezüglich im Wege der Schätzung ermittelte Bemessungsgrundlage in Zweifel zu ziehen. Ebenso wenig vermag der Senat eine für die Anerkennung als Werbungskosten schädliche luxuriöse Ausstattung der Wohnung zu

erkennen. Was die Nutzungsdauer der Gegenstände anbelangt, so erweist sich der Einwand, dass sich eine unterjährige Nutzung der ETW verschleißmindernd auf das Inventar auswirke und damit dessen Nutzungsdauer erhöhe, als schlüssig und nachvollziehbar.

Aufgrund dieser Ausführungen war somit der Berufung in diesem Punkte im Sinne des eingeschränkten Begehrens Folge zu geben.

## **2. Parkstrafen (1999, 2000)**

Geldstrafen können bei ursächlichem Zusammenhang mit der Einkunftsquelle ausnahmsweise dann abgesetzt werden, wenn sie vom Nachweis eines Verschuldens unabhängig sind oder nur auf geringes Verschulden zurückzuführen sind. So stellen etwa Geldstrafen im Zusammenhang mit dem vorschriftswidrigen Abstellen eines KFZ zu Ladevorgängen bei Kunden Werbungskosten dar (VwGH 3.7.1990, 90/14/0069).

Die Bw. vermochte glaubhaft darzulegen, dass die beiden vom Magistrat der Stadtgemeinde V ausgestellten Organmandate Folge ungebührlich langer Parkvorgänge waren, deren Ursache jeweils in einer länger andauernden Klientenbesprechung begründet lag. Da der berufliche Zusammenhang gegeben ist und das Verschulden seitens der Bw. als gering qualifiziert werden kann, kommt den beiden Verwaltungsstrafen (je S 200,--) Werbungskostencharakter zu.

## **3. Ersatzreifen (1999)**

Der im Zuge einer beruflich veranlassten Fahrt nach Graz eingetretene Reifendefekt ist als Schaden aufgrund höherer Gewalt zu werten, welcher durch das amtliche Kilometergeld nicht abgedeckt ist. Die diesbezüglich getragenen Kosten (S 984,--) stellen Werbungskosten dar.

## **4. Aufwendungen für Kreditkartengebühren (1999, 2000)**

Kontoführungskosten und Kreditkartengebühren sind ausnahmsweise nur dann absetzbar, wenn sie ein (nahezu) ausschließlich für beruflich veranlasste Geschäftsfälle eingerichtetes Konto betreffen.

Aus den von der Bw. zum Beweise für die (nahezu) ausschließlich beruflich erfolgte Verwendung der Eurocard vorgelegten Kreditkartenabrechnungen mit der EP geht hervor, dass damit zwar – wie von der Bw. vorgebracht – vielfach Treibstoffrechnungen, zum Teil aber auch Rechtsgeschäfte der privaten Art beglichen wurden. So lässt sich aus den

bezug habenden, lediglich Teile des Jahres 2000 umfassenden Kontoauszügen ersehen, dass ua. Textileinkäufe bei der Firma H (29.4. und 23.9.2000), ein Einkauf bei der Firma St (13.10.2000), ein Einkauf im Sportgeschäft Go in Ar (Italien) sowie weitere private Einkäufe mit der Kreditkarte bezahlt wurden. Abrechnungen betreffend das Jahr 1999 wurden trotz Aufforderung nicht vorgelegt. Im Zuge der mündlichen Berufungsverhandlung räumte die Bw. ein, dass sie diesen Streitpunkt nicht weiter verfolge.

Aufgrund der (eindeutigen) Faktenlage ergibt sich, dass Aufwendungen der genannten Art (S 750,-- pa.) mangels Vorliegens der obgenannten Voraussetzungen nicht abzugsfähig sind.

### **5. Aufwendungen für die Teilnahme an einer Faschingssitzung (2000)**

Aufwendungen für die Teilnahme an Bällen und derartigen Veranstaltungen fallen gemäß der zu dieser Thematik ergangenen verwaltungsgerichtlichen Judikatur unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988, und zwar auch dann, wenn die Teilnahme der Werbung dient (VwGH 22.1.1985, 84/14/0035; Doralt, Kommentar zum Einkommensteuergesetz, § 20 Tz 163; Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 20 Tz 5).

Den aus diesem Titel geltend gemachten Aufwendungen (S 3.600,--) kommt daher ein Werbungskostencharakter nicht zu.

### **6. Aufwendungen für Zeitschriften, Autobahnvignette und Parkscheine (1999, 2000)**

In den ergangenen Berufungsvorentscheidungen blieb den Aufwendungen für Zeitschriften (News, Trend, Gewinn), Autobahnvignetten und Parkscheine (1999: S 348,--, 2000: S 173,--) die steuerliche Anerkennung versagt. Dagegen wurden weder im Antrag auf Vorlage der Berufung noch in der mündlichen Berufungsverhandlung von Seiten der Bw. Einwendungen erhoben.

Der erkennende Senat stellt diesbezüglich fest, dass obgenannte Zeitschriften nicht zum Kreis der Fachliteratur zählen und diesen daher ein Werbungskostenabzug nicht zukommt. Was die Kosten für Autobahnvignetten und Parkscheine anbelangt, so gelten derartige Aufwendungen als durch das Kilometergeld abgegolten.

Aus den obigen Ausführungen ergibt sich, dass der Einkommensteuerbescheid 1999 in den Punkten 4. und 6., der Einkommensteuerbescheid 2000 in den Punkten 4., 5. und 6. zum Nachteil der Bw. abzuändern war.

Auf Grund der vorliegenden Berufungsentscheidung ergeben sich sonach gegenüber den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden folgende Änderungen in den Einkünften:

### 1999

Einkünfte aus nsA lt FA	S		S	458.539,--
Werbungskosten lt FA	S	67.308,--		
+ Wohnung in W (Pkt 1)	S	94.223,--		
- AfA (Pkt 1)	S	4.912,--		
- Kreditkartengebühren (Pkt 4)	S	750,--		
- WK lt Pkt 6	S	348,--		
Werbungskosten lt BE			S	155.521,--
<b>Gesamtbetrag der Einkünfte</b>			<b>S</b>	<b>303.018,--</b>

### 2000

Einkünfte aus sA lt FA			S	-3.244,--
Einkünfte aus nsA lt FA			S	589.661,--
Werbungskosten lt FA	S	22.839,--		
+ Wohnung in W (Pkt 1)	S	78.792,--		
- AfA (Pkt 1)	S	4.912,--		
- Kreditkartengebühren (Pkt 4)	S	750,--		
- Faschingssitzung (Pkt 5)	S	3.600,--		
- WK lt Pkt 6	S	173,--		
Werbungskosten lt BE			S	92.196,--
<b>Gesamtbetrag der Einkünfte</b>			<b>S</b>	<b>494.221,--</b>

### Beilagen:

2 Berechnungsblätter

