



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., F., S., vertreten durch MMag. Dr. Martin Achleitner, Steuerberater, 6845 Hohenems, Schulgasse 1, vom 22. März 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch vom 19. Februar 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2007 und 2008 entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen:

<b>Die festgesetzte Einkommensteuer im Jahr 2007 beträgt:</b>	<b>-3.226,07 €</b>
<div>Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit X Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschalbetrag Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit</div> <div>48.936,36 € -6.998,76 € -40,00 €</div>	41.897,60 €
<b>Gesamtbetrag der Einkünfte</b>	<b>41.897,60 €</b>
<b>Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):</b> Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen, Wohnraumschaffung und –sanierung, Genußscheine und junge Aktien (Topf-Sonderausgaben) eingeschliffen nach folgender Formel: $(50.900 € - 41.897,60 €) * 730,00 € / 14.500 €$	<div>-453,22 € -100,00 €</div>

Kirchenbeitrag	
<b>Einkommen</b>	<b>41.344,38 €</b>
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt: (41.344,38 - 25.000) * 11.335/26.000 + 5.750	12.875,52 €
<b>Steuer vor Abzug der Absetzbeträge</b>	<b>12.875,52 €</b>
Verkehrsabsetzbetrag	-291,00 €
Arbeitnehmerabsetzbetrag	- 54,00 €
Steuer sonstige Bezüge wie z.B. 13. und 14. Bezug (220) nach Abzug der darauf entfallenden SV-Beiträge (225) und des Freibetrages von 620 € mit 6%	363,45 €
<b>Einkommensteuer</b>	<b>12.893,97 €</b>
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	-16.120,04 €
<b>Festgesetzte Einkommensteuer</b>	<b>-3.226,07 €</b>
<b>Die festgesetzte Einkommensteuer im Jahr 2008 beträgt:</b>	<b>-1.065,74 €</b>
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit X 51.141,96 € Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte -7.439,22 € Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschalbetrag -40,00 € Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	43.662,74 €
<b>Gesamtbetrag der Einkünfte</b>	<b>43.662,74 €</b>
<b>Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):</b> Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen, Wohnraumschaffung und – sanierung, Genußscheine und junge Aktien (Topf-Sonderausgaben) eingeschliffen nach folgender Formel: (50.900 € - 43.662,74 €) * 730,00 €/14.500 € Steuerberatungskosten Kirchenbeitragsr	-364,36 € -459,60 € -100,00 €
<b>Einkommen</b>	<b>42.738,78 €</b>
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt: (42.738,78 – 25.000) * 11.335/26.000 + 5.750	13.483,43 €
<b>Steuer vor Abzug der Absetzbeträge</b>	<b>13.483,43 €</b>
Verkehrsabsetzbetrag	-291,00 €
Arbeitnehmerabsetzbetrag	- 54,00 €

Steuer sonstige Bezüge wie z.B. 13. und 14. Bezug (220) nach Abzug der darauf entfallenden SV-Beiträge (225) und des Freibetrages von 620 € mit 6%	<b>391,75 €</b>
<b>Einkommensteuer</b> Anrechenbare Lohnsteuer (260)	<b>13.530,18 €</b> -14.595,92 €
<b>Festgesetzte Einkommensteuer</b>	<b>-1.065,74 €</b>

## Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (in der Folge kurz: Bw.), der in den Streitjahren nichtselbständig erwerbstätig war, machte in seinen Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2007 und 2008 unter anderem durch eine doppelte Haushaltsführung sowie Familienheimfahrten bedingte Mehraufwendungen in Höhe von insgesamt 7.329,89 € bzw. 7.856,80 € als Werbungskosten geltend.

Mit Vorhalt des Finanzamtes vom 20. November 2009 wurde der Bw. aufgefordert, die streitgegenständlichen Aufwendungen belegmäßig nachzuweisen.

Mit Schreiben vom 22. Dezember 2009 teilte der Bw. mit, er sei seit 11. August 2004 mit einer deutschen Staatsbürgerin verheiratet. Der Familienwohnsitz sei seitdem in Deutschland (Z, B.). An diesem Ort sei die Ehegattin des Bw. als Beraterin selbständig tätig. Da der Bw. seine bisherige Erwerbstätigkeit bei der X und seinen bisherigen Wohnsitz in Y. beibehalte, würden in Entsprechung der LStR 2002, Rz 347, folgende Aufwendungen als Werbungskosten geltend gemacht:

- a) Kosten für mindestens einmal wöchentlich erfolgende Familienheimfahrten, wobei die einfache Wegstrecke Y-Z rund 250 km betrage. Beantragt werde die Berücksichtigung des Pendlerpauschales gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 in Höhe von 2.797,50 € für das Jahr 2007 und in Höhe von 3.151,50 € für das Jahr 2008.
- b) Unter dem Titel „doppelte Haushaltsführung“ werde die Anerkennung der in den Jahren 2005 und 2006 angefallenen Betriebskosten in Höhe von 1.149,06 € bzw. 1.321,97 € sowie der Absetzung für Abnutzung (AfA) für ein Eigenheim in Y. in Höhe von 3.052,20 € (ursprüngliche Anschaffungskosten: 203.480,00 €, davon AfA von 1,5% ergibt 3.052,20 €) beantragt. Zu berücksichtigen sei überdies die dem Bw. im Jahr 2006 vorgeschriebene und von ihm auch bezahlte Kanalanschlussgebühr in Höhe von 3.311,33 €. Da es sich bei letzterer um eine im Rahmen der doppelten Haushaltsführung abzugsfähige Instandsetzungsmaßnahme handle, wäre diese Gebühr gemäß § 28 Abs. 2 EStG 1988 auf 10

Jahre zu verteilen, sodass in den Streitjahren jeweils Beträge von 331,13 € als Werbungskosten anzuerkennen seien.

Mit den am 19. Februar 2011 hinsichtlich der Streitjahre erlassenen Bescheiden wurde den Kosten für die doppelte Haushaltsführung einschließlich der Aufwendungen für Familienheimfahrten die Anerkennung zur Gänze versagt. Zur Begründung wurde auf die für das Jahr 2006 ergangene Berufungsvorentscheidung vom 28. März 2008 verwiesen.

In den am 22. März 2010 eingebrachten Berufungen wurde beantragt, die in den Streitjahren durch eine doppelte Haushaltsführung sowie durch Familienheimfahrten bedingten Mehraufwendungen im erklärten Ausmaß zu berücksichtigen. Zur Begründung wurde vorgebracht, die erwähnte Berufungsvorentscheidung habe nur die AfA-Bemessungsgrundlage, die Höhe der Betriebskosten sowie die Kanalanschlussgebühren betroffen. In dieser Entscheidung seien Abschreibungen und Betriebskosten aliquot für eine Nutzfläche von 55 m<sup>2</sup> und die Kanalanschlussgebühren zur Gänze anerkannt worden. Die in der Erklärung geltend gemachten Kosten für Familienheimfahrten seien im beantragten Ausmaß berücksichtigt worden und somit niemals strittig gewesen. Die gänzliche Nichtanerkennung der Kosten unter Verweis auf die erwähnte Berufungsvorentscheidung sei nicht nachvollziehbar und somit rechtswidrig. Hinsichtlich des in der erwähnten Berufungsvorentscheidung nicht berücksichtigten Teiles der Kosten für eine doppelte Haushaltsführung werde auf die Berufung bzw. den Vorlageantrag vom 30. April 2008 verwiesen.

In jener Berufung bzw. in jenem Vorlageantrag, auf den der Bw. verwies, wurde ausgeführt, der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei kein Hinweis zu entnehmen, dass eine „zweckentsprechende“ Wohnung maximal eine Nutzfläche von 55,00 m<sup>2</sup> haben dürfe. Auch in den LStR finde sich keine Begrenzung hinsichtlich der Größe einer Wohnung bzw. eines Hauses, sondern lediglich eine betragliche Beschränkung auf maximal 2.200,00 € monatlich. Die seitens des Bw. geltend gemachten Beträge würden sich nur auf einen Bruchteil des in den LStR 2002, Rz 349, angeführten Maximalbetrages belaufen. Zudem sei darauf hinzuweisen, dass keine Abschreibungen bzw. Ausgaben für Einrichtungsgegenstände geltend gemacht worden seien, obwohl dies sowohl nach der Judikatur des VwGH als auch nach den LStR 2002 zulässig wäre. Zu berücksichtigen sei auch, dass sich die Wohnungsmiete einer 55 m<sup>2</sup> Wohnung im Raum Y. auf ca. 600,00 € bis 700,00 € monatlich belaufen würde. Die vom Bw. geltend gemachten Kosten lägen somit auch deutlich unter den Kosten für eine „zweckentsprechende“ Wohnung.

Die Berufungen wurden dem Unabhängigen Finanzsenat unmittelbar, d.h. ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung vorgelegt.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

In Streit steht die berufliche Veranlassung der auf Grund der doppelten Haushaltsführung geltend gemachten Mehraufwendungen in Höhe von insgesamt 7.329,89 € für das Jahr 2007 und von insgesamt 7.856,80 € für das Jahr 2008.

Während in den Vorjahren (2005 und 2006) die Voraussetzungen für das Vorliegen einer doppelten Haushaltsführung bejaht wurden und deshalb die unter diesem Titel geltend gemachten Kosten dem Grunde nach steuerlich berücksichtigt wurden, hat das Finanzamt unter Verweis auf die Berufungsvorentscheidung vom 28. März 2008, mit der über die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 abgesprochen wurde, den gegenständlichen Aufwendungen die Anerkennung zur Gänze versagt.

An Sachverhalt steht fest, dass der Bw. seit 11. August 2004 mit einer deutschen Staatsbürgerin verheiratet ist, die Gattin des Bw. in Deutschland erwerbstätig ist und dort zumindest in den Jahren 2004 bis 2006 steuerlich relevante Einkünfte bezogen hat (2004: Laut dem in den Akten befindlichen Einkommensteuerbescheid Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von -386,00 € und im Rahmen einer nichtselbständigen Tätigkeit ein zu versteuerndes Einkommen von 46.518,00 €; 2005: Laut der vorliegenden Einkommensteuererklärung der Gattin des Bw. negative Einkünfte aus einer Referententätigkeit in Höhe von -1.350,00 € und einen Bruttoarbeitslohn von 69.323,68 €; 2006: Laut der übermittelten Einkommensteuererklärung der Gattin des Bw. einen Bruttoarbeitslohn von 69.267,00 €). Fest steht auch, dass sich der Familienwohnsitz des Bw. seit seiner Verheiratung am Wohn- und zugleich Tätigkeitsort seiner Ehefrau befindet (Z, B.). Der Familienwohnsitz ist vom Beschäftigungsort des Bw. ca. 250 km entfernt, sodass eine tägliche Rückkehr zu diesem Wohnsitz nicht möglich ist und der Bw. somit am Beschäftigungsort wohnen muss. Der Bw. bewohnt am Beschäftigungsort ein von ihm im Jahr 1987 errichtetes Eigenheim.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe dazu z.B. die zitierten Judikate bei Doralt, EStG<sup>13</sup>, § 16 Tz 200/1 ff) sind Mehraufwendungen, die dem Abgabepflichtigen dadurch erwachsen, dass er am Beschäftigungsort wohnen muss und ihm eine Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort ebenso wenig zugemutet werden kann wie die tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz, als beruflich bzw. betrieblich bedingt anzusehen. Die Unzumutbarkeit einer Wohnsitzverlegung ist jedenfalls zu bejahen bei einer Berufstätigkeit des Ehepartners am Ort des Familienwohnsitzes, sofern der Ehepartner des Steuerpflichtigen aus dieser Tätigkeit nachhaltig Einkünfte nicht bloß untergeordneten Ausmaßes erzielt (z.B. VwGH 20.04.2004, 2003/13/0154).

Der Unabhängige Finanzsenat sieht nun keine Veranlassung, die Angaben des Bw., wonach seine Gattin am Familienwohnsitz in den Streitjahren ebenso wie in den Vorjahren Einkünfte aus ihrer Tätigkeit als selbständige Beraterin erzielt hat, in Zweifel zu ziehen. Aufgrund der Höhe der Einkünfte der Gattin des Bw. in den Vorjahren wird auch trotz fehlenden Nachweises in den Streitjahren davon ausgegangen, dass diese Einkünfte nennenswert waren, sodass die Voraussetzungen für die Anerkennung der Aufwendungen des Bw. für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten als Werbungskosten dem Grunde nach als erfüllt erachtet werden. Aber selbst wenn die Ehefrau des Bw. in den Streitjahren keine oder im Verhältnis zum Einkommen des Bw. bloß vernachlässigbare Einkünfte erzielt hätte (von letzteren ist auszugehen, wenn der Beitrag unter einem Zehntel der Einkünfte des Steuerpflichtigen läge, siehe dazu VwGH 20.04.2004, 2003/13/0154), wäre eine Verlegung des Familienwohnsitzes erst nach einem gewissen Zeitraum als zumutbar zu werten, sodass auch in diesem Fall die unter dem Titel „Doppelte Haushaltsführung“ und „Familienheimfahrten“ geltend gemachten Kosten zumindest in den Streitjahren dem Grunde nach zu berücksichtigen wären.

Zu prüfen ist nunmehr, ob die Werbungskosten (AfA, Betriebskosten, Kanalanschlussgebühr, Familienheimfahrten) im beantragten Ausmaß anerkannt werden können. In diesem Zusammenhang ist insbesondere wesentlich, dass das im Jahr 1987 vom Bw. am Beschäftigungsort errichtete Eigenheim eine Gesamtnutzfläche von 129,62 m<sup>2</sup> aufweist.

Wie der Unabhängige Finanzsenat wiederholt entschieden hat (z.B. UFS 16.06.2011, RV/2881-W/10; UFS 28.06.2010, RV/1747-W/10; UFS 28.04.2010, RV/2882-W/09), sind im Rahmen der doppelten Haushaltsführung lediglich nach objektiven Kriterien zu bemessende, unvermeidbare Mehraufwendungen als beruflich bzw. betrieblich bedingt anzusehen. Dazu gehören die Kosten, die der Steuerpflichtige für eine zweckentsprechende Wohnung für sich alleine aufwenden muss, die darauf entfallenden Betriebskosten sowie die Kosten der erforderlichen Einrichtungsgegenstände. Darüber hinausgehende Aufwendungen sind gemäß § 20 Abs. 1 EStG 1988 nicht abzugsfähig. Als unvermeidbarer Wohnaufwand wird in Anlehnung an die Judikatur des deutschen Bundesfinanzhofes (siehe dazu insbesondere das Urteil des BFH 09.08.2007, VI R 10/06, mit dem hinsichtlich der mit Österreich vergleichbaren deutschen Rechtslage über die Angemessenheit von Wohnkosten bei einer doppelten Haushaltsführung abgesprochen wurde) jener angesehen, der für eine Wohnung mit einer Wohnfläche bis zu 60 m<sup>2</sup> bei einem ortsüblichen Mietzins je m<sup>2</sup> für eine nach Lage und Ausstattung durchschnittliche Wohnung (Durchschnittsmietzins) aufgebracht werden muss, weil dadurch nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates das Wohnbedürfnis einer einzelnen Person jedenfalls zweckentsprechend erfüllt wird (in diesem Sinne auch VwGH

26.05.2010, 2007/13/0095, wonach Wohnungskosten nur in Höhe der Aufwendungen für eine zweckentsprechende Wohnung am Beschäftigungsort berücksichtigt werden können).

Fraglich ist nun, ob auch dann als Vergleichsmaßstab für die Kosten einer zweckentsprechenden Wohnung die Kosten einer angemessenen Mietwohnung heranzuziehen sind, wenn dem Bw. tatsächlich keine Mietkosten entstanden sind, weil er Eigentümer des seinen Wohnbedürfnissen am Beschäftigungsort dienenden Objektes ist. Der Unabhängige Finanzsenat hat dies in seiner Entscheidung vom 11.05.2010, RV/0573-L/09, verneint, und als Vergleichsmaßstab jenen Aufwand herangezogen, den ein Kauf einer angemessenen Wohnung verursacht hätte. Im Gegensatz dazu hat sich der Unabhängige Finanzsenat bei gleichartigen Fallkonstellationen in seinen Entscheidungen vom 28.04.2008, RV/0297-G/06, vom 16.06.2011, RV/2881-W/10, und ebenso der BFH (BFH 09.08.2007, VI R 10/06; ebenfalls in diesem Sinne Doralt<sup>11</sup>, EStG, § 4 Tz 357, der sich auf das Urteil des BFH vom 27.07.1995, VI R 32/95 beruft) hinsichtlich des zu ermittelnden Aufwands für eine zweckentsprechende Wohnung am ortsüblichen Durchschnittsmietzins orientiert. Gegenständlich wird ein unterschiedlicher Vergleichsmaßstab je nachdem, ob eine Wohnung angemietet werden muss oder ob eine Eigentumswohnung bzw. ein im Alleineigentum stehendes Haus der Befriedigung eines Wohnbedürfnisses am Beschäftigungsort dient, nicht als sachgerecht erachtet. Denn gerade weil der unvermeidbare Mehraufwand, der dem Abgabepflichtigen dadurch erwächst, weil er am Beschäftigungsort wohnen muss, nach objektiven Kriterien zu bemessen ist, kann bei der Ermittlung der konkreten Höhe der „Kosten einer zweckentsprechenden Wohnung“ nicht entscheidend sein, ob es sich bei der Wohnung am Beschäftigungsort um ein Mietobjekt handelt, oder ob der Steuerpflichtige Eigentümer der betreffenden Wohnung ist.

Laut dem seitens der Wirtschaftskammer XX. auf Anfrage übermittelten "Mietenpreisspiegel 2007" betrug der Nettomietzins für Mietwohnungen im XXX. bis 60 m<sup>2</sup> zwischen 6,60 €/m<sup>2</sup> (mittlerer Wohnwert) und 8,60 €/m<sup>2</sup> (sehr guter Wohnwert). Somit kostete die Miete für eine rund 60 m<sup>2</sup> große Wohnung im Jahr 2007 im Durchschnitt 456,00 € netto monatlich bzw. 5.472 € jährlich (Mietaufwand zwischen 396,00 € und 516,00 € ergibt Durchschnittswert von 456,00 €), das sind Bruttojahreskosten von 6.019,20 € (5.472 € € netto plus 10% Umsatzsteuer (547,20 €) ergibt 6.019,20 €).

Im Jahr 2008 betrug laut dem seitens der Wirtschaftskammer XX. übermittelten "Mietenpreisspiegel 2008" der Nettomietzins für Mietwohnungen im XXX. bis 60 m<sup>2</sup> zwischen 6,40 €/m<sup>2</sup> (mittlerer Wohnwert) und 8,50 €/m<sup>2</sup> (sehr guter Wohnwert). Somit kostete die Miete für eine rund 60 m<sup>2</sup> große Wohnung im Jahr 2008 im Durchschnitt 447,00 € netto monatlich bzw. 5.364,00 € jährlich (Mietaufwand zwischen 384,00 € und 510,00 € ergibt

Durchschnittswert von 447,00 €), das sind Bruttojahreskosten von 5.900,40 € (5.364,00 € netto plus 10% Umsatzsteuer (536,40 €) ergibt 5.900,40 €).

Der Bw. hat nun in den Streitjahren als Kosten der doppelten Haushaltsführung eine AfA in Höhe von 3.052,20 € (das sind 1,5% der Herstellungskosten für sein Eigenheim in Höhe von 203.480,00 €) geltend gemacht. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer des Gebäudes wurde – offenbar in Anlehnung an § 16 Abs. 1 Z 8 lit. e EStG 1988, der sich ausdrücklich nur auf Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung bezieht - somit vom Bw. auf rund 67 Jahre geschätzt. Der Unabhängige Finanzsenat sieht keine Veranlassung, diese Schätzung als unzutreffend zu erachten und geht daher von ihrer Richtigkeit aus (siehe dazu Doralt, EStG<sup>13</sup>, § 16 Tz 164, wonach § 16 Abs. 1 Z 8 lit. e EStG 1988 auch bei einem beruflich bedingten Zweitwohnsitz gelten soll; anderer Auffassung aber VwGH 21.06.2007, 2004/15/0060, hinsichtlich eines Arbeitszimmers bei einem nichtselbstständigen Steuerpflichtigen).

Wie obig dargelegt wurde, betrug die Bruttomiete für eine rund 60 m<sup>2</sup> große Wohnung im Jahr 2007 6.019,20 € und im Jahr 2008 5.900,40. Sowohl die Bruttomiete 2007 als auch die Bruttomiete 2008 war somit höher als die vom Bw. in den Streitjahren geltend gemachte AfA für sein eine Nutzfläche von 129,62 m<sup>2</sup> aufweisendes Eigenheim. In Entsprechung der dargelegten Judikatur war daher die geltend gemachte AfA zur Gänze als beruflich bedingter unvermeidbarer Mehraufwand anzuerkennen.

Die durchschnittlichen Betriebskosten im Bundesland XX. betrugen im Jahr 2008 laut der Bundesanstalt Statistik Österreich ("www.statistik.at") 1,43 €/m<sup>2</sup>. Im Schätzungsweg wird dieser Wert als Grundlage für die Berechnung der in den Jahren 2007 und 2008 maximal zu berücksichtigenden Betriebskosten herangezogen, obwohl davon auszugehen ist, dass der betreffende Wert im Streitjahr 2007 inflationsbedingt niedriger anzusetzen wäre. Da aber jeder Schätzung ein gewisser Unsicherheitsfaktor immanent ist, hat der Unabhängige Finanzsenat keine Bedenken, den genannten Betrag auch für das Jahr 2007 als Berechnungsbasis heranzuziehen. Als beruflich bzw. betrieblich bedingt werden daher Betriebskosten in Höhe von maximal 1.029,60 € netto bzw. 1.235,52 € brutto erachtet ( $1,43 \times 60 \times 12 = 1.029,60$  € plus 20% Umsatzsteuer ergibt: 1.235,52 €). Da die dem Bw. im Jahr 2007 nachweislich verrechneten Betriebskosten 1.149,06 € betrugen und somit geringer als der im Schätzungsweg ermittelte berücksichtigungsfähige Betrag war, waren die dem Bw. im Jahr 2007 erwachsenen Kosten zur Gänze anzuerkennen. Für das Jahr 2008 konnte allerdings nur der im Schätzungsweg ermittelte Betrag von 1.235,52 € als beruflich bedingt angesehen werden und nicht die gesamten vom Bw. im Jahr 2008 bezahlten Betriebskosten in Höhe von 1.321,97 €.



Hinsichtlich der Kanalanschlussgebühren ist auszuführen, dass der Bw. laut Akten im Jahr 2006 für einen im selben Jahr erfolgten erstmaligen Kanalanschluss eine Gebühr von 3.311,33 € entrichtet hat.

Grundsätzlich zählen Gebühren für den Erstananschluss an die Kanalisation zu den Herstellungskosten des Gebäudes. Bestand allerdings bereits eine Senk- oder Sickergrube bzw. eine andere Kläranlage, sind die mit dem nachträglichen, wenn auch erstmaligen Kanalanschluss verbundenen Kosten den Instandsetzungsaufwendungen zuzurechnen (Doralt/Mayr, EStG13, § 6 Tz 84, 114 und 130 sowie § 28 Tz 97; EStR 2000 Rz 2628 und 3178 sowie EStR 2002, Rz 6470 iVm LStR 2002 Rz 533).

Wie obig dargelegt wurde, wurde das vom Bw. im Jahr 1987 errichtete Eigenheim von ihm seit der Fertigstellung auch bewohnt (siehe dazu die Angaben im Zentralen Melderegister, wonach der Bw. dort seit 04.04.1991 seinen Hauptwohnsitz hat). Es ist also davon auszugehen, dass zumindest eine Senk- oder Sickergrube vorhanden war, weshalb der im Jahr 2006 erfolgte Anschluss an die Kanalisation als Instandsetzungsaufwand zu werten ist.

Bei selbstgenutztem Wohnraum wären Instandsetzungsaufwendungen als Sonderausgabe gemäß § 18 Abs. 1 Z 3 lit. c und d EStG 1988 zu berücksichtigen. Weil aber gegenständlich die Kanalanschlussgebühr in Zusammenhang mit dem beruflich bedingtem Zweitwohnsitz steht, ist sie im Rahmen des § 16 EStG 1988 abzugsfähig.

Der Unabhängige Finanzsenat teilt nicht die Rechtsansicht des Bw., wonach die im Jahr 2006 entrichtete Kanalanschlussgebühr in Höhe von 3.311,33 € auf 10 Jahre zu verteilen ist. Eine solche Verteilungspflicht ist nach dem ausdrücklichen Wortlaut von § 28 Abs. 2 EStG 1988 sowie § 4 Abs. 7 leg. cit. nur für Mietwohngebäude im Betriebs- bzw. im Privatvermögen vorgesehen und gilt nicht bei einem beruflich bedingten Zweitwohnsitz. Bei letzteren kommt vielmehr aus der Sicht des Unabhängigen Finanzsenates der Grundsatz zur Anwendung, wonach Instandsetzungsaufwand, sofern keine abweichende gesetzliche Bestimmung besteht, sofort abzugsfähig ist. Die betreffende Gebühr war somit im Jahr 2006 zur Gänze als Werbungskosten anzuerkennen. Dies wurde im Einkommensteuerbescheid 2006 auch berücksichtigt. Eine (nochmalige) Anerkennung dieses Aufwands in den Streitjahren war daher nicht möglich.

Die Aufwendungen für Familienheimfahrten - der Bw. hat dazu glaubhaft ausgeführt, dass er den vom Beschäftigungsort rund 250 km entfernten Familienwohnsitz mindestens einmal wöchentlich aufgesucht hat – waren im Ausmaß des höchsten Pendlerpauschales gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 zu berücksichtigen. Dieses betrug im Jahr 2007 2.797,50 € (vom 01.01.2007 bis zum 30.06.2007 2.664,00 € und vom 01.07.2007 bis zum 31.12.2007

2.931,00 €) und im Jahr 2008 3.151,50 € (vom 01.01.2008 bis zum 30.06.2008 2.931,00 € und vom 01.07.2008 bis zum 31.12.2008 3.372,00 €).

Insgesamt waren daher in den Streitjahren die folgenden durch eine doppelte Haushaltsführung sowie Familienheimfahrten bedingten Mehraufwendungen als Werbungskosten anzuerkennen:

2007	
Afa	3.052,20 €
Betriebskosten	1.149,06 €
Kanalanschlussgebühr	0,00 €
Familienheimfahrten im Ausmaß des höchsten Pendlerpauschales gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988	2.797,50 €
	6.998,76 €
2008	
Afa	3.052,20 €
Betriebskosten	1.235,52 €
Kanalanschlussgebühr	0,00 €
Familienheimfahrten im Ausmaß des höchsten Pendlerpauschales gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988	3.151,50 €
	7.439,22 €

Gesamthaft war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 7. Dezember 2011