



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Peter Steuerer und die weiteren Mitglieder Mag. Claudia Mauthner, Bernd Feldkircher, Wirtschaftskammer, und Mag. Isabella Gerstgrasser, Arbeiterkammer, im Beisein der Schriftführerin Veronika Pfefferkorn über die Berufung des Bw., D., T.-Weg 24, gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch, vertreten durch Dr. Dietmar Schorn, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2005 nach der am 4. Dezember 2007 in 6800 Feldkirch, Schillerstraße 2, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Das Einkommen im Jahr 2004 beträgt:	34.798,27 €
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit:	42.398,01 €
Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte	-6.832,96 €
Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag	-243,00 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	35.322,05 €
Sonderausgaben	
Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen, Wohnraumschaffung und –sanierung, Genussscheine und junge Aktien (Topf-Sonderausgaben)	-483,99 €
Steuerberatungskosten	-39,79 €
Einkommen	34.798,27 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	10.021,67 €
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%	391,10 €
Einkommensteuer	10.067,77 €
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	-13.298,60 €
Festgesetzte Einkommensteuer	-3.230,83 €

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.), der in den Streitjahren nichtselbständig erwerbstätig war, machte in seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2005 unter anderem durch eine doppelte Haushaltsführung bedingte Mehraufwendungen in Höhe von insgesamt 11.628,83 € (rechnerisch richtig: 11.628,61 €) als Werbungskosten geltend, die sich wie folgt zusammensetzen:

	Familienheimfahrten	2.598,00 €
	Miete und Betriebskosten	3.419,40 €
	GIS-Gebühren (6x34,36 €)	206,16 €
15.12.2005	Jura Kaffeemaschine	840,00 €
22.08.2005	Sessel und Tisch (Kika)	499,00 €
19.12.2005	Bügelstation (Media-Markt)	218,00 €
22.06.2005	Kochtopfset Fissler (Kika)	499,00 €
22.06.2005	Geschirr (Kika)	119,15 €
22.06.2005	Besteck (Kika)	179,90 €
02.11.2005	Wohnzimmerngarnitur (J.O.S.S. Möbelboutique)	3.050,00 €
		11.628,61 €

Mit Vorhalten des Finanzamtes Feldkirch wurde der Bw. ersucht, den Grund für die doppelte Haushaltsführung bekannt zu geben und sämtliche Kosten belegmäßig nachzuweisen.

In der Vorhaltsbeantwortung gab der Bw. bekannt, er sei beruflich nach B. versetzt worden, wo er sich einen neuen Lebensmittelpunkt aufbauen müsse. Seine Gattin könne erst in ca. zwei Jahren nachkommen, weshalb er zu einer doppelten Haushaltsführung gezwungen sei. Zwar beziehe seine Gattin eine Pension, diese sei jedoch lediglich befristet gewährt worden. Im Mai 2007 werde ein neues Gutachten erstellt, erst dann sei ihr ein Nachzug möglich. Zurzeit führe der Bw. daher eine sogenannte Wochenendbeziehung.

Mit Bescheid vom 3. Mai 2007 wurden aus dem Titel der doppelten Haushaltsführung Werbungskosten in Höhe von 4.180,85 € berücksichtigt, die sich wie folgt zusammensetzen:

Miete und Betriebskosten	3.419,40 €	
--------------------------	------------	--

Jura Kaffeemaschine	42,00 €	(AK: 840,00 €; ND: 10 Jahre; Halbjahres-AfA)
Sessel und Tisch	24,95 €	(AK: 499,00 €; ND: 10 Jahre; Halbjahres-AfA)
Bügelstation	218,00 €	
Kochtopfset Fissler	24,95 €	(AK: 499,00 €; ND: 10 Jahre; Halbjahres-AfA)
Geschirr	119,15 €	
Besteck	179,90 €	
Wohnzimmerngarnitur	152,50 €	(AK: 3.050,00 €; ND: 10 Jahre; Halbjahres-AfA)
	4.180,85 €	

In der Begründung wurde ausgeführt, sofern den Aufwendungen für den Zweitwohnsitz wie gegenständlich grundsätzlich Werbungskostencharakter zukäme, könnten die Kosten für die erforderlichen Einrichtungsgegenstände gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 lediglich im Wege der AfA berücksichtigt werden. Werde ein Wirtschaftsgut erst in der zweiten Jahreshälfte beruflich genutzt, seien gemäß § 7 Abs. 2 EStG 1988 für dieses Jahr nur 50% der Jahresabschreibung absetzbar.

Mit Bescheid vom 4. Mai 2007 wurde der Bescheid vom 3. Mai 2007 insofern berichtigt, als nunmehr auch die beantragten Familienheimfahrten in Höhe von 2.598,00 € als Werbungskosten anerkannt wurden.

In der fristgerecht erhobenen Berufung, die sich gegen den berichtigten Bescheid richtet, wurde sinngemäß eingewandt, der angefochtene Bescheid weiche ohne ausreichende Begründung und insbesondere ohne dem Bw. in Entsprechung des § 161 BAO Ergebnisse eines allfälligen Ermittlungsverfahrens mitzuteilen, von der Steuererklärung ab. Auch sei die Bescheidsbegründung unzureichend und unrichtig. Bemängelt werde insbesondere, dass die Kosten für die erforderlichen Einrichtungsgegenstände lediglich im Wege der AfA berücksichtigt worden seien. Würden aus dem Titel einer doppelten Haushaltsführung Hotelkosten geltend gemacht, würden diese Kosten bei Berücksichtigung einer Höchstgrenze zur Gänze im Entstehungsjahr und zwar ohne Zugrundelegung einer AfA anerkannt. Logischerweise sei jedoch davon auszugehen, dass eine Hotelrechnung sowohl anteilige Betriebskosten als auch Kosten der Benutzung der notwendigen Einrichtung des Hotelzimmers sowie anteilige Kosten der Hotelinfrastruktur beinhalte. Für den Bw. sei daher völlig unverständlich, dass bei einer Mietwohnung zwar der Mietaufwand und die Betriebskosten zur Gänze berücksichtigt würden, nicht aber die Kosten der erforderlichen Einrichtungsgegenstände, obwohl auch diesbezüglich die selben Höchstgrenzen wie bei einer Hotelbenutzung zum Tragen kämen. Nach Rechtsauffassung des Bw. dürften daher Anschaffungskosten von erforderlichen Einrichtungsgegenständen insbesondere bis zur Erreichung des zulässigen Höchstbetrages nicht nur gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 im

Wege der AfA abzugsfähig sein, sondern müssten ebenso wie Hotelrechnungen bereits im Anschaffungsjahr zur Gänze berücksichtigt werden. Zur Unterstützung der dargelegten Rechtsmeinung werde ein Auszug aus dem Kontextmenü „Hilfe“ des „LohnSteuer-Experten 2006“ beigelegt und darauf hingewiesen, dass der Bw. bereits seit Jahren mit den im H.E. Verlag W. erscheinenden Programmen der Steuerkanzlei M. arbeite und dass die Berechnungen immer auf den Cent genau stimmten. Beantragt werde somit eine erklärungsgemäße Veranlagung der Einkommensteuer 2005. Bei Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat werde weiters beantragt, der gesamte Berufungssenat möge in mündlicher Verhandlung über die Berufung entscheiden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 30. Mai 2007 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und der angefochtene Bescheid zum Nachteil des Bw. abgeändert. In der gesondert ergangenen Begründung wurde im Wesentlichen Folgendes ausgeführt: Lügen die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung nicht vor (beispielsweise bei einem Alleinstehenden oder einem Steuerpflichtigen, dessen (Ehe)Partner am Wohnort nicht mehr als 2.200,00 € verdiene), so könnten die Kosten für eine beruflich veranlasste Begründung eines zweiten Haushaltes am Beschäftigungsort vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden. Im Allgemeinen werde für einen verheirateten Arbeitnehmer ein Zeitraum von zwei Jahren als angemessen angesehen.

Bei Einrichtungsgegenständen handle es sich um Wirtschaftsgüter, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstrecke. In einem solchen Fall seien die Anschaffungskosten gleichmäßig verteilt auf die gesamte Nutzungsdauer abzusetzen (Absetzung für Abnutzung). Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer bemesse sich nach der Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung. Werde ein Wirtschaftsgut erst in der zweiten Jahreshälfte angeschafft, seien gemäß § 7 Abs. 2 EStG 1988 für dieses Jahr nur 50% der Jahresabschreibung absetzbar. Lügen die Anschaffungskosten von einzelnen Wirtschaftsgütern nicht über 400,00 €, so könnten diese zur Gänze im Jahr der Anschaffung abgesetzt werden. Dem Begehren des Bw. auf gänzliche Berücksichtigung der Kosten der Einrichtungsgegenstände im Anschaffungsjahr könnte daher nicht Folge gegeben werden.

Der angefochtene Bescheid sei deshalb abzuändern gewesen, weil im Berichtigungsbescheid Kosten für Familienheimfahrten in Höhe von 2.598,00 € berücksichtigt worden seien. Kosten für Fahrten zwischen Wohnung am Arbeitsort und Familienwohnsitz stellten jedoch nur insoweit Werbungskosten dar, als das höchstzulässige Pendlerpauschale (dieses betrage im Jahr 2005 2.421,00 €) nicht überstiegen werde. Seien die Aufwendungen höher, so sei der

übersteigende Teil den nichtabzugsfähigen Aufwendungen des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 zuzurechnen.

Am 11. Juni 2007 wurde ein Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz eingebracht. Das Vorbringen im Vorlageantrag entspricht jenem im Berufungsschriftsatz vom 31. Mai 2007, weshalb zur Vermeidung von Wiederholungen darauf verwiesen wird.

In der am 4. Dezember 2007 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde nochmals die im Berufungsschriftsatz dargelegte Rechtmeinung erläutert.

Über die Berufung wurde erwogen:

In Streit steht, ob die dem Bw. durch eine beruflich veranlasste vorübergehende doppelte Haushaltsführung erwachsenen Aufwendungen für Einrichtungsgegenstände zur Gänze im Anschaffungsjahr als Werbungskosten berücksichtigt werden können oder lediglich im Wege der AfA.

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

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 gemäß § 7 Abs. 2 EStG 1988 der gesamte auf ein Jahr entfallende Betrag abzusetzen, sonst die Hälfte dieses Betrages.

Gemäß § 13 erster Satz 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 (geringwertige Wirtschaftsgüter).

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dürfen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden, was nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a leg. cit. auch für Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung gilt, 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.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften 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. c angeführten Betrag übersteigen, nicht abgezogen werden.

An Sachverhalt steht fest, dass der Bw. bis einschließlich Dezember 2004 in I nichtselbständig tätig war und dort auch seinen Wohnsitz hatte. Im Jänner 2005 wurde der Bw. vom Dienstgeber nach B. versetzt, wo er im Streitjahr eine Wohnung in B., R.-Gasse 11a, mietete. Die Gattin des Bw., die bis einschließlich Oktober 2004 in I nichtselbständig tätig war, ist seit November 2004 Pensionsbezieherin. Der Familienwohnsitz in I wurde im Streitjahr beibehalten, weil der Gattin des Bw. die Pension vorerst lediglich befristet gewährt wurde.

Ist der Ehegatte am Familienwohnsitz nicht berufstätig, dann können bei einem Wechsel des Beschäftigungsortes die Mehrbelastungen aus der doppelten Haushaltsführung am Beschäftigungsort geltend gemacht werden, solange die Verlegung des Familienwohnsitzes nicht zumutbar ist (vorübergehende doppelte Haushaltsführung). Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursache auch im Bereich der privaten Lebensführung haben. Ist jedoch von vorneherein keine Verlegung des Familienwohnsitzes geplant, sind durch eine doppelte Haushaltsführung bedingte Mehraufwendungen von Beginn an nicht als Werbungskosten anzuerkennen (siehe dazu Doralt, EStG-Kommentar, § 4 Tz 352).

Der Unabhängige Finanzsenat teilt die Rechtsmeinung der Abgabenbehörde erster Instanz, dass unter den gegebenen Umständen das Vorliegen der Voraussetzungen für eine beruflich veranlasste vorübergehende doppelte Haushaltsführung dem Grunde nach zu bejahen ist. Denn zumindest im Streitjahr war der Gattin des Bw. infolge der Ungewissheit, ob die Pensionierung von Dauer sein wird, ein Umzug nach B. und damit dem Bw. eine Verlegung des Familienwohnsitzes nicht zuzumuten.

Bezüglich des Streitpunktes, welche der seitens des Bw. auf Grund des berufsbedingten Doppelwohnsitzes erklärten Aufwendungen in welchem Ausmaß als Werbungskosten zu berücksichtigen sind, ist folgendes auszuführen: Wie eine telefonische Rückfrage der Sacharbeiterin beim Bw. ergab (siehe dazu den Aktenvermerk vom 18. Oktober 2007) beinhalten die seitens des Bw. erklärten Mehraufwendungen in Höhe von insgesamt 11.628,83 € (rechnerisch richtig: 11.628,61 €) auch GIS-Gebühren in Höhe von 206,16 € (6 mal eine Vorschreibung von 34,36 € für je zwei Monate ergibt jährliche Kosten von

206,16 €). Da bei Bestehen zweier Wohnungen GIS-Gebühren doppelt anfallen, können diese Kosten zweifellos zur Gänze steuerlich berücksichtigt werden.

Seitens des Bw. wurden weiters die Anschaffungskosten von Wirtschaftsgütern für den Haushalt am Beschäftigungsort (Kaffeemaschine, Bügelstation, Sessel und Tisch, Wohnzimmerngarnitur, Geschirr, Besteck und Kochtopfset) geltend gemacht und auch belegmäßig nachgewiesen. Gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 iVm § 7 leg.cit. können solche Aufwendungen, sofern 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 AfA (vgl. auch VwGH 7.9.1993, 93/14/0081). Das Vorbringen des Bw., Hotelkosten würden ebenso wie Miet- und Betriebskosten zur Gänze bis zur Erreichung einer Höchstgrenze von 2.200,00 € als Werbungskosten abzugsfähig sein, weshalb dieser Grundsatz auch für Aufwendungen für Einrichtungsgegenstände gelten müsste, zumal auch diesfalls der Höchstbetrag zum Tragen komme, vermag aus folgenden Gründen nicht zu überzeugen: Zum einen handelt es sich bei Einrichtungsgegenständen um Wirtschaftsgüter, die für den Pflichtigen einen bestimmten Kapitalwert haben, der allerdings im Allgemeinen einem durch die Nutzung bedingten Wertverzehr unterliegt. Den Kosten für die Inanspruchnahme eines Hotelzimmers bzw. der Nutzung einer Wohnung steht aber kein dem Nutzenden zugehöriger Vermögensgegenstand gegenüber. Zum anderen ist der angeführte Höchstbetrag nur insofern von Relevanz, als lediglich die Kosten einer zweckentsprechenden Wohnung oder eines Hotelzimmers steuerlich berücksichtigt werden dürfen bzw. dass bezüglich der Einrichtungsgegenstände die Grenzen des gewöhnlichen Haushaltsbedarfs nicht insoweit verlassen werden dürfen, als diesen bereits Repräsentationscharakter iSd § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 zukommt. Soweit der Bw. zur Unterstützung seiner Rechtsmeinung auf den beigelegten Auszug aus dem Kontextmenü „Hilfe“ des „LohnSteuer-Experten 2006“ verweist, ist ihm zu entgegnen, dass dieser Rechtstext, der im Übrigen wörtlich Rz 349 der Lohnsteuerrichtlinien 2002 entspricht, nur die (unbestrittene) Abzugsfähigkeit der erforderlichen Einrichtungsgegenstände festschreibt. Dass die betreffenden Anschaffungskosten aber zur Gänze im Streitjahr zu berücksichtigen wären, ergibt sich daraus nicht.

Als zutreffend angesehen wird seitens des Unabhängigen Finanzsenates überdies sowohl die seitens der Abgabenbehörde erster Instanz der Berechnung der AfA zugrunde gelegte Nutzungsdauer als auch ihre Feststellungen zur Frage, ob für die angeschafften Wirtschaftsgüter eine Ganzjahres-AfA oder lediglich eine Halbjahres-AfA anzusetzen ist. Eine Ausnahme bildet nur das laut Rechnungsdatum am 22.06.2005 angeschaffte Kochtopfset Fissler. Diesfalls vertritt die nunmehr entscheidende Behörde die Ansicht, dass dieses Kochtopfset unmittelbar nach Erwerb und damit mehr als sechs Monate im Streitjahr genutzt

wurde, weshalb eine Ganzjahres-AfA anzusetzen ist. Die für den Haushalt am Beschäftigungsort angeschafften abnutzbaren Wirtschaftsgüter sind daher im folgenden Ausmaß als Werbungskosten zu berücksichtigen:

Jura Kaffeemaschine	42,00 €	AK: 840,00 €; ND: 10 Jahre; Halbjahres-AfA
Sessel und Tisch	24,95 €	AK: 499,00 €; ND: 10 Jahre; Halbjahres-AfA
Bügelstation	218,00 €	geringwertiges Wirtschaftsgut
Kochtopfset Fissler	49,90 €	AK: 499,00 €; ND: 10 Jahre; Ganzjahres-AfA
Geschirr	119,15 €	geringwertiges Wirtschaftsgut
Besteck	179,90 €	geringwertiges Wirtschaftsgut
Wohnzimmergarnitur	152,50 €	AK: 3.050,00 €; ND: 10 Jahre; Halbjahres-AfA
	786,40 €	

Der Bw. hat weiters auch Aufwendungen für Familienheimfahrten in Höhe von 2.598,00 € geltend gemacht. Auf Aufforderung des Unabhängigen Finanzsenates übermittelte der Bw. ein Fahrtenbuch, laut dem im Streitjahr 37 Familienheimfahrten unternommen wurden (Jänner: 3; Februar: 4; März: 3; April: 5; Mai: 3; Juni: 2; Juli: 4; August: 2; September: 1; Oktober: 3; November: 3; Dezember: 4). Laut Fahrtenbuch beträgt die Entfernung zwischen dem am Arbeitsort gelegenen Wohnsitz und dem Familienwohnsitz 220 km, wodurch sich bei Ansatz des amtlichen Kilomergeldes (bis zum 27.10.2005: 0,356 €/km, ab 28.10.2005: 0,376 €/km) ein Kostenaufwand in Höhe von 5.857,28 € ergibt. Wie die Abgabenbehörde erster Instanz in ihrer Entscheidung zutreffend ausführte, stellen Kosten für Fahrten zwischen dem Wohnsitz am Tätigkeitsort und dem Familienwohnsitz gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 jedoch nur insofern Werbungskosten dar, als sie die höchstzulässige Pendlerpauschale nicht übersteigen. Da dieses im maßgeblichen Zeitraum 2.421,00 € betrug, werden Aufwendungen für Familienheimfahrten auch nur in diesem Ausmaß steuerlich berücksichtigt.

Insgesamt werden daher auf Grund der im Streitjahr als beruflich veranlasst eingestuften doppelten Haushaltsführung Mehraufwendungen in Höhe von 6.832,96 € als Werbungskosten anerkannt, die sich folgendermaßen zusammensetzen:

Miete und Betriebskosten	3.419,40 €
GIS-Gebühren	206,16 €
Einrichtungsgegenstände	786,40 €
Familienheimfahrten	2.421,00 €
	6.832,96 €

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 11. Dezember 2007