



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 5. März 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch FA, vom 4. Februar 2010 betreffend Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2008 (§ 299 BAO) und Einkommensteuer 2008 entschieden:

Die Berufung betreffend den Bescheid über die **Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2008** wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Der Bescheid betreffend **Einkommensteuer 2008** wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Einkommensteuer 2008

	2008
Einkünfte aus selbständiger Arbeit	6.362,50 €
Werbungskosten	749,32 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	50.536,74 €
Einkommen	50.435,24 €

Einkommensteuer	16.840,12 €
Anrechenbare Lohnsteuer	-12.980,00 €

Die getroffenen Feststellungen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Mit Eingabe vom 27. August 2009 übermittelte die Berufungswerberin ihre **Einkommensteuererklärung 2008** auf elektronischem Wege an das zuständige Finanzamt. Darin erklärte sie Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von 5.610,65 € sowie Werbungskosten (Reisekosten) in Höhe von 4.000,06 €.

Mit **Einkommensteuerbescheid 2008** vom 28. August 2009 wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2008 erklärungsgemäß festgesetzt.

In einem **Ersuchen um Ergänzung vom 30. November 2009** seitens des zuständigen Finanzamtes wurde die Berufungswerberin aufgefordert, die beantragten Werbungskosten belegmäßig nachzuweisen.

Mit **Eingabe vom 27. Dezember 2009** wurden Reisekostenaufstellungen sowie Honorarnoten übermittelt.

Bei den Werbungskosten würde es sich um die Ausgaben im Bereich der Fahrtkosten und Tagesgebühren abzüglich der erhaltenen Ersätze handeln.

Bei den Fahrten nach P (10.7.; 2.9.; 1.12.) hätten nur mehr die Eintragungen aus dem Terminkalender beigefügt werden können, da es sich hier um Planungsgespräche mit dem Teamlehrer (Mag. Karl S) für den gemeinsamen Unterricht in der Caritasschule gehandelt hätte und hier keine Protokolle geführt worden seien. Diese Planungsgespräche seien für die Unterrichtsarbeit erforderlich gewesen und seien deshalb in P durchgeführt worden, weil diese Stadt zwischen den Wohnsitzen von Mag. S und der Berufungswerberin liegen würde. Die übrigen Planungsgespräche seien vor oder nach dem Unterricht in Linz durchgeführt worden. Die Berufungswerberin sei an drei Tagen in der VS U und an zwei Tagen an der PH in Linz tätig gewesen.

Weiters wurde als sonstige Betriebsausgabe (FBInvG) die Anschaffung einer Nikon Digitalkamera vom 11. November 2008 im Wert von 1.467,99 € angeführt. Der Freibetrag für investierte Gewinne wurde mit einem Betrag von 623,40 € angeführt.

Mit **Bescheid über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2008** (Aufhebung gemäß § 299 BAO) vom 4. Februar 2010 wurde der Bescheid vom 28. August 2009 aufgehoben.

Begründend wurde ausgeführt, dass gem. § 299 Abs. 1 BAO die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben könne, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweise. Da die aus der Begründung des Sachbescheides sich ergebende inhaltliche Rechtswidrigkeit eine nicht bloß geringfügige Auswirkung hätte, sei die Aufhebung des im Spruch bezeichneten Bescheides von Amts wegen zu verfügen gewesen.

Mit **Einkommensteuerbescheid 2008 vom 4. Februar 2010** wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2008 neu festgesetzt.

Darin wurden Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von 6.234,05 € sowie Werbungskosten (Reisekosten) in Höhe von 287,28 € berücksichtigt.

Begründend wurde ausgeführt, dass die tatsächlichen Aufwendungen für die Fahrten zwischen Wohnung und weiterem Dienstort nicht berücksichtigt hätten werden können, da die hierfür erwachsenen Kosten durch den Verkehrsabsatzbetrag abgegolten seien.

Da es sich bei dem Dienstort in Linz um einen weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit handle, hätten keine Tagesgebühren berücksichtigt werden können.

Der Freibetrag für investierte Gewinne könne nur für Wirtschaftsgüter geltend gemacht werden, die eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von mindestens vier Jahren hätten und nicht zu den Kosten der privaten Lebensführung gem. § 20 EStG 1988 zählen würden.

Da die Aufwendungen für die Digitalkamera zu den nichtabzugsfähigen Kosten der privaten Lebensführung zählen würden, sei der Gewinn um den geltend gemachten Freibetrag für investierte Gewinne auf 6.234,05 € erhöht worden.

Mit Eingabe vom 5. März 2010 wurde **Berufung** gegen den Bescheid vom 4. Februar 2010 über die Aufhebung gem. § 299 BAO sowie über den Einkommensteuerbescheid 2008 vom 4. Februar 2010 eingereicht.

Die Berufung richte sich gegen die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2008 vom 28. August 2009 und gegen die Streichung von Werbungskosten und Freibeträgen für investierte Gewinne. Beantragt wird, den Einkommensteuerbescheid vom 28. August 2009 wieder in Kraft zu setzen und die Einkommensteuer lt. angeschlossener Steuerberechnung wiederum mit 2.107,92 € festzusetzen.

Begründung:

Die Berufungswerberin hätte weder einen weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit in Linz, noch seien die Fahrten zwischen dem Wohnort und Linz durch den Verkehrsabsatzbetrag abgegolten.

Die Berufungswerberin sei schulfest an der Volksschule U und unterrichte an dieser Schule Religion. Aufgrund ihrer besonderen Qualifikation werde sie seit ca. 15 Jahren mit unterschiedlichem Stundenausmaß der Privaten Pädagogischen Hochschule der Diözese Linz (vormals: dem Religionspädagogischen Institut) zur Lehrerfortbildung zugeteilt. Dies geschehe über einen Mitverwendungsantrag, den die Pädagogische Hochschule beim Landesschulrat stelle. Nach Genehmigung durch die Stammschule (Volksschule U), dem Bezirksschulrat F und dem Landesschulrat Linz werde sie der Pädagogischen Hochschule zur Mitverwendung mit dienstlichem Auftrag zugeteilt (siehe Kopien der Pädagogischen Hochschule und des Landesschulrates für die Schuljahre 2007/08 und 2008/09).

Dies hätte zur Folge, dass die Berufungswerberin Anspruch auf Ersatz der Reisekosten nach der Reisegebührenverordnung hätte (siehe Beilage). Da der Dienstgeber aber nur das billigste öffentliche Verkehrsmittel bezahle und die Berufungswerberin den privaten PKW benutze, würde die Berufungswerberin Differenzwerbungskosten in Rechnung stellen bzw.

Differenzwerbungskosten in der Steuererklärung geltend machen. Weiters hätte die Pädagogische Hochschule von allen Mitarbeitern und Mitarbeiterinnen verlangt, dass diese auf die Tagesgebühren aus Einsparungsgründen verzichten. Da aber tatsächliche Kosten durch den Aufenthalt außerhalb des Wohnortes bzw. des Dienstortes U anfallen, hätte die Berufungswerberin Anspruch auf Ersatz der Tagesgebühren bzw. Differenzwerbungskosten für die Fahrten zum zugewiesenen Dienstort.

Aus dem oben geschilderten Sachverhalt würde sich ausreichend die Anspruchsgrundlage zur Absetzung der geltend gemachten Differenzwerbungskosten ergeben.

Ergänzend sei hierzu auch noch festzuhalten, dass die Berufungswerberin nicht nur an vielen Dienstagen und Donnerstagen an der Pädagogischen Hochschule tätig gewesen sei, sondern auch an anderen Tagen an die Hochschule für Konferenzen, Dienstbesprechungen, Klausuren und Fortbildungsveranstaltungen fahren hätte müssen.

Der Freibetrag für investierte Gewinne würde der Berufungswerberin auch für die Digitalkamera zustehen, da dieses Wirtschaftsgut für die Tätigkeit der Berufungswerberin als Supervisorin notwendig sei, da die erstellten Flipchartprotokolle zu fotografieren und den Supervisoranden auszuhändigen seien. Als Beispiel hierfür sei ein solches Fotoprotokoll angeschlossen.

Die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2008 vom 28. August 2009 gem. § 299 BAO würde sich sohin ebenso als rechtswidrig erweisen, wie die Streichung von Werbungskosten und Freibeträgen für investierte Gewinne im neu erlassenen Einkommensteuerbescheid.

Aus diesem Grunde werden nochmals die Aufhebung der beiden Bescheide vom 04. Februar 2010 und die Wiederinkraftsetzung des aufgehobenen Einkommensteuerbescheides vom 28. August 2009 beantragt.

Mit **Schreiben vom 20. April 2010** wurde der Berufungswerberin die Sichtweise des zuständigen Finanzamtes dargelegt:

„1. Sie sind an Ihrer Stammschule in U tätig und haben eine genehmigte Mitverwendung an der Päd. Hochschule in Linz. Nach der geltenden Reisegebührevorschrift verrechnen Sie für die Fahrten nach Linz Reisekosten in Höhe der Kosten des öffentl. Verkehrsmittels; It. RGV würden Ihnen bei Vorliegen des dienstlichen Interesses auch die Kosten für die Benützung des eigenen PKWs ersetzt. Grundsätzlich handelt es sich aber bei diesen Fahrten zur Päd. Hochschule nach Linz um Fahrten zwischen Wohnung und (einer weiteren) Arbeitsstätte gem. § 16 EStG. Arbeitsstätte (Dienstort) ist jener Ort, an dem der Arbeitnehmer für den Arbeitgeber regelmäßig tätig wird. Tatsächliche Fahrtkosten (z.B. Kilometergelder) können daher für derartige Fahrten nicht berücksichtigt werden (siehe LStRI. RZ 291 ff).

Da sich Ihre Tätigkeit auf zwei Tätigkeitsmittelpunkte erstreckt, so ist der Aufenthalt an ihnen keine Reise (VwGH 9.4.1986, 85/14/0146; VwGH 2.8.1995, 93/13/0099), sodass eine Berücksichtigung von Verpflegungsaufwand nicht erfolgen kann. Es ist davon auszugehen, dass die günstigsten Verpflegungsmöglichkeiten bekannt sind und daher kein zu Werbungskosten führender Mehraufwand für Verpflegung entsteht (VwGH 29.5.1996, 93/13/0013; VwGH 5.10.1994, 92/15/0225).

Sie werden gebeten dazu Stellung zu nehmen.

Ein Nachweis warum bzw. dass keine Tagesgebühren mit der Reiserechnung geltend gemacht werden können, wäre vorzulegen.

2. Sie haben 11/2008 eine Nikon Digitalkamera angeschafft, derartige Aufwendungen sind grundsätzlich gem. § 20 Abs. 1 Z 2a EStG 1988 nichtabzugsfähig und es gilt das Aufteilungsverbot.

Das Wesen dieses Aufteilungsverbotes liegt darin, zu verhindern, dass Steuerpflichtige durch eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen Aufwendungen für die Lebensführung deshalb zum Teil in einen einkommenssteuerlich relevanten Bereich verlagern könne, weil sie eine Beruf haben, der ihnen das ermöglicht, während andere Steuerpflichtige gleichartige Aufwendungen aus zu versteuernden Einkünften decken müssen.

Wie hoch ist der AfA-Betrag, der in der Gewinnermittlung von der Kamera enthalten ist, da auch dieser gewinnerhöhend auszuscheiden ist?“

Mit **Eingabe vom 20. Mai 2010** wurde seitens der steuerlichen Vertretung folgende Stellungnahme übermittelt:

„1. Wir haben auch gegen den Aufhebungsbescheid gemäß 299 BAO berufen. Eine Entscheidung gemäß § 299 BAO ist eine Ermessensentscheidung. Der Aufhebungsbescheid vom 4. Februar 2010 ist allerdings diesbezüglich in keiner Weise begründet. Der Hinweis auf die Begründung des nachfolgenden Sachbescheides ersetzt nicht die fehlende Begründung im

Aufhebungsbescheid. Der Aufhebungsbescheid erweist sich daher bereits aus diesem Grunde als rechtswidrig und ist daher aufzuheben. Darüber hinaus ist festzuhalten, dass zur Entscheidung eine Rechtsfrage ansteht, welche ebenfalls nicht Basis für einen Aufhebungsbescheid sein kann. Darüber hinaus waren der Abgabenbehörde alle relevanten Sachverhaltsbestandteile auf Grundlage der eingereichten Steuererklärungen samt Beilagen hinreichend bekannt, sodass bei einem ordentlichen Ermittlungsverfahren bereits bei Bescheiderlassung die Rechtsmeinung des Finanzamtes hätte einfließen müssen. Diese fehlende Bearbeitung der eingereichten Steuererklärungen samt Beilagen kann nicht im Wege eines Aufhebungsbescheides gemäß § 299 BAO saniert werden.

Dazu verweisen wir auch noch ergänzend, wie bereits ausgeführt, auf die Einkommensteuererklärung 2008, in welcher die geltend gemachten Reisekosten mit € 4.000,06 offen ausgewiesen sind. Darüber hinaus ist aus der Beilage E1a im Detail ersichtlich, welche Betriebsausgaben abgesetzt worden sind. Darüber hinaus wurde das Verzeichnis für den Freibetrag der investierten Gewinne körperlich eingereicht. Aus dieser körperlich eingereichten Detailaufstellung ist ersichtlich, dass für die beruflich erforderliche Digitalkamera ein 30%iger Abschlag als Privatanteil angesetzt wurde. Das ist zulässig, da sogar die Richtlinien zum Beispiel bei EDV-Ausstattungen von nicht selbständig tätigen Steuerpflichtigen eine Aufteilung der Anschaffungskosten zulassen. Die geltend gemachte Abschreibung für diese Kamera beträgt in der Steuererklärung 2008 € 128,45.

2. Gemäß § 16 Absatz 1 Zif. 9 EStG sind Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen als Werbungskosten absetzbar. Für unsere Mandantin liegt eine Dienstzuteilung vor, welche den Anspruch auf Ersatz der Reisekosten in Form von Diäten und Kilometergeldern begründet. Die anspruchsbegründenden Unterlagen wurden der Abgabenbehörde bereits mit der Berufung vorgelegt. Aufgrund der vorliegenden Dienstzuteilung hat unsere Mandantin daher Anspruch auf die Differenz der Werbungskosten, wobei die von Ihnen zitierte Rechtsprechung auf Grund der Dienstzuteilung nicht anwendbar ist.

3. Die Fahrkosten (somit auch Kilometergeld) zwischen zwei Mittelpunkten der Tätigkeit (sofern diese tatsächlich vorliegen sollten) stellen jedenfalls Werbungskosten dar (siehe Doralt, Kommentar Einkommensteuergesetz, Band II, § 16, Textziffer 177).

4. Sollten die oben angeführten Argumente letztendlich nicht zu einem positiven Ergebnis, laut eingereichten Erklärungen, für unsere Mandantin führen, dann wäre unserer Mandantin jedenfalls das große Pendlerpauschale, mit € 3.372,00, gemäß § 16 Absatz 1 Zif. 6c EStG 1988, zu gewähren, welches hiermit ausdrücklich in eventu beantragt wird.

5. Es ist uns nicht klar, wie ein Nachweis zu erbringen ist, dass keine Tagesgebühren mit der Reiserechnung geltend gemacht worden sind. Die zuständige Dienstbehörde wird das aber auf

Anfrage der Abgabenbehörde gerne bestätigen. Jedenfalls haben wir in der Berufungsschrift hierzu bereits entsprechende Ausführungen getätigt."

Mit **Schreiben vom 14. Juni 2010** seitens des zuständigen Finanzamtes wurde der Berufungswerberin mitgeteilt, dass der Aufhebungsbescheid durch die Anführung der ermessensrelevanten Umstände (inhaltliche Rechtswidrigkeit ergibt eine nicht bloß geringfügige Auswirkung) und den Hinweis auf die Begründung des Sachbescheides ausreichend begründet sei.

Weiteres wurde angeführt, dass das Pendlerpauschale nicht gewährt werden könne, wenn die Strecke U – Linz im Kalendermonat an nicht mehr als 10 Tagen zurückgelegt würde.

Mit **Schreiben vom 6. Juli 2010** wurde hierauf seitens der steuerlichen Vertretung folgende Stellungnahme übermittelt:

"1. Der Hinweis im Aufhebungsbescheid auf die Begründung des Sachbescheides ist lt. Verwaltungsgerichtshof nicht ausreichend. Lt. Verwaltungsgerichtshof sind sämtliche Begründungen im Aufhebungsbescheid anzuführen. Der Hinweis auf einen Sachbescheid bzw. einen Prüfungsbericht etc. ist nicht ausreichend. Diesbezüglich haben wir unseren Ausführungen, welche bereits am Finanzamt vorliegen, nichts mehr hinzuzufügen.

2. Gem. § 16 Abs. 1 Zif. 6 EStG handelt es sich bei Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zur Arbeitsstätte um Werbungskosten. Damit zählen Ausgaben des Arbeitnehmers für diese Fahrten analog zu den Betriebsausgaben bei den Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit zu den abzugsfähigen Kosten. Allerdings sind anders als bei den betrieblichen Einkünften diese Kosten von Gesetzeswegen bei den Arbeitnehmern pauschaliert. Für die Lösung des gegenständlichen Sachverhaltes sind nicht die Lohnsteuerrichtlinien relevant, sondern das Einkommensteuergesetz. Aus den oben zitierten Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes ist für uns nicht ersichtlich, dass die angefallenen Kosten nur dann anzusetzen wären, wenn die Strecke U - Linz im Kalendermonat an mehr als 10 Tagen zurückgelegt wird. Entscheidend ist vielmehr, dass die gegenständlichen Fahrten überwiegend im Bezug auf das betreffende Dienstverhältnis durchgeführt werden (vgl. UFSW, GZ. RV/0221-W/07 vom 27. 04. 2007)."

Mit **Vorlagebericht vom 18. August 2010** wurde gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Dem **zuständigen Finanzamt** (Amtsvertreterin) wurde seitens des nunmehr zuständigen Referenten des Unabhängigen Finanzsenates bekannt gegeben, dass Recherchen ergeben hätten, dass die Entfernung U – P und ret. 106km sowie U – G und ret. 80km betragen würde. Die Strecke U – Linz und ret. wurde von der Berufungswerberin in den Reiserechnungen mit 120km angeführt.

Fahrten welche in den Fahrtaufzeichnungen der Berufungswerberin nicht als Zweck "Päd. Hochschule" bzw. "PH" aufweisen würden, seien nicht durch den Verkehrsabsetzbetrag bzw. einem allfälligen Pendlerpauschale abgegolten, sondern seien in tatsächlichem Ausmaß (Km-Geld) zu berücksichtigen.

Die zuständige **Amtsvertreterin** gab hierzu bekannt, dass diesen Ausführungen nichts zuzufügen sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Berufung gegen den Bescheid über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2008 (gem. § 299 BAO):

Gem. [§ 299 Abs. 1 BAO](#) kann die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

Der Inhalt eines Bescheides ist nicht richtig, wenn der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspricht. Weshalb diese Gesetzeswidrigkeit vorliegt (etwa bei einer unrichtigen Auslegung einer Bestimmung, bei mangelnder Kenntnis des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes, etc.), ist für die Anwendbarkeit des § 299 Abs. 1 nicht ausschlaggebend. Die Aufhebung setzt weder ein Verschulden der Abgabenbehörde noch ein Verschulden des Bescheidadressaten voraus.

Wie aus den folgenden Ausführungen betreffend die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 zu entnehmen sein wird, war der Spruch im aufgehobenen Bescheid nicht richtig.

Gem. [§ 303 Abs. 1 BAO](#) sind Abänderungen, Zurücknahmen und Aufhebungen von Bescheiden, soweit nicht anderes bestimmt ist, bis zum Ablauf der Verjährungsfrist, Aufhebungen gemäß § 299 jedoch bis zum Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe (§ 97) des Bescheides zulässig.

Der Bescheid über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2008 datiert vom 4. Februar 2010. Der aufgehobene Einkommensteuerbescheid 2008 wurde mit Datum 28. August 2009 erlassen.

Oben genannte Frist zur Aufhebung ist also jedenfalls hinreichend gegeben. Auch der eingewendete Begründungsmangel kann nicht erkannt werden. In der Begründung wird auf den nicht richtigen Spruch des aufgehobenen Bescheides ebenso verwiesen wie auf die nicht vorliegende bloße geringfügige Auswirkung.

Da es nicht relevant ist, warum der aufgehobene Bescheid einen nicht richtigen Spruch

aufgewiesen hat, war auch die Aufhebung jedenfalls zulässig und im Rahmen der Ermessensausübung auch geboten.

In Anbetracht dieser gesetzlichen Bestimmungen und Gegebenheiten war der Berufung hinsichtlich des Bescheides über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2008 (gem. § 299 BAO) der Erfolg zu versagen.

2. Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 vom 4. Februar 2010:

a) Freibetrag für investierte Gewinne:

Gem. [§ 10 Abs. 1 EStG 1988](#) können natürliche Personen, die den Gewinn eines Betriebes gemäß § 4 Abs. 3 ermitteln, bei der Anschaffung oder Herstellung von abnutzbaren körperlichen Anlagegütern oder von Wertpapieren gemäß § 14 Abs. 7 Z 4 einen Freibetrag für investierte Gewinne bis zu 10% des Gewinnes geltend machen.

Gem. [§ 20 Abs. 2 lit. a EStG 1988](#) dürfen 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, nicht abgezogen werden.

Unstrittig ist, dass sich die Berufungswerberin im streitgegenständlichen Jahr eine Nikon Digitalkamera zu einem Preis von 1.467,99 € angeschafft hat. Bei der Berechnung des Freibetrages für investierte Gewinne wurde in Betrag von 1.027,59 € zum Ansatz gebracht. Die Berufungswerberin berücksichtigte also die private Nutzung dieses Gegenstandes mit einem Anteil von 30%.

Auch die AfA wurde vom gekürzten Betrag berechnet (128,45 €; 4 Jahre ND).

Mit dieser seitens der Berufungswerberin selbst vorgenommenen Einteilung ist also eine (beinahe) ausschließliche Verwendung dieser Kamera nicht gegeben.

Eine derartige Kamera ist jedenfalls von der Bestimmung des oben genannten § 20 EStG 1988 umfasst und zählt zu den Aufwendungen der Lebensführung.

Auch wenn die Berufungswerberin die Notwendigkeit dieser Anschaffung für die berufliche/betriebliche Tätigkeit erwähnt, ist eine Abzugsfähigkeit aufgrund der eindeutigen gesetzlichen Bestimmung nicht zulässig (*„... auch wenn sie die wirtschaftliche mit sich bringt“*).

Auch wenn eine weitere Kamera im Haushalt der Berufungswerberin vorhanden sein sollte, so wird durch den Ansatz eines Privatanteils bereits die private (Mit-)Verwendung zum Ausdruck gebracht.

Aus der Z 2 lit. a ergibt sich nach der Rechtsprechung ein auf Gründen der

Steuergerechtigkeit beruhendes Aufteilungsverbot (vgl. VwGH 5.4.2001, [98/15/0046](#)).

Gemischte Aufwendungen, das heißt Aufwendungen mit einer privaten und einer betrieblichen/beruflichen Veranlassung, sind nicht abzugsfähig (vgl. VwGH 5.7.2004, [99/14/0064](#)). Dies gilt auch für typischerweise der Lebensführung dienende Wirtschaftsgüter (zu jenen gehört eine Digitalkamera jedenfalls: Einsatzmöglichkeiten im Urlaub, Geburtstag, etc.). Soweit sich Aufwendungen nicht „einwandfrei“ (vgl. VwGH 22.12.2004, [2002/15/0011](#)) bzw. sicher und leicht trennen lassen, ist der gesamte Betrag nicht abzugsfähig. Eine sichere und leichte Trennung ist beim Wirtschaftsgut einer Kamera nicht einwandfrei möglich. Der Ansatz eines Privatanteils von 30% seitens der Berufungswerberin lässt auch eher auf einen geschätzten Wert schließen, als auf eine sichere Trennung.

Weiters sollte nicht unerwähnt bleiben, dass zum Erstellen von Flipchartprotokollen eine Kamera dieser Qualität nicht unbedingt notwendig und üblich ist.

Anzumerken ist hierzu weiters, dass die Berufungswerberin auch in ihrer Einkommensteuererklärung 2005 die Anschaffungskosten einer Kamera als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten angeführt hat (Anschaffungskosten: 179,00 €). Dass diese Kamera nicht mehr vorhanden ist, wurde von der Berufungswerberin nicht behauptet.

In Anbetracht der Art des Wirtschaftsgutes und der privaten Mitverwendung des Wirtschaftsgutes ist dieses nicht geeignet, dem Anlagevermögen zugerechnet zu werden; somit ist dieses Wirtschaftsgut auch nicht geeignet, der Berücksichtigung des sog. Freibetrages für investierte Gewinne zu dienen. Ebenso ist die (anteilige) AfA (128,45 €) nicht zu berücksichtigen.

Dies wurde der Berufungswerberin auch bereits im Schreiben des Finanzamtes vom 20. April 2010 dargelegt.

In diesem Ausmaß ist der hier bekämpfte Bescheid zu Ungunsten der Berufungswerberin abzuändern.

Einkünfte aus selbständiger Arbeit:

lt. Erklärung: 5.610,65 €

zuzüglich FBInvG: 623,40 €

zuzüglich AfA-Kamera: 128,45 €

Einkünfte aus selbständiger Arbeit lt. Berufungsentscheidung: 6.362,50 €

b) Reisekosten:

Die Berufungswerberin begehrt die Berücksichtigung von Reiseaufwendungen die ihr anlässlich einer Mitverwendung an der Privaten Pädagogischen Hochschule der Diözese Linz entstanden sind. Die Berufungswerberin ist schon mehrere Jahre im Rahmen dieser Mitverwendung in Linz tätig (lt. Berufungsschrift seit ca. 15 Jahren).

Die Berufungswerberin ist weiters schulfest an der Volksschule U tätig.

Im Rahmen der Mitverwendung erzielt die Berufungswerberin Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit.

Aus den vorliegenden Unterlagen resultieren die beantragten Reiseaufwendungen in weitaus überwiegendem Ausmaß aus Fahrten an die Pädagogische Hochschule (Tagesgebühren sowie km-Geldern).

Die steuerliche Vertretung führt in mehreren Eingaben an, dass die Dienstzuteilung den Anspruch auf Ersatz der Reisekosten in Form von Diäten und Kilometergeldern begründet. Fahrkosten zwischen zwei Mittelpunkten der Tätigkeit würden jedenfalls Werbungskosten darstellen.

Den aktenkundigen Unterlagen folgend, erzielt die Berufungswerberin, wie bereits angeführt, Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit.

Den Reiseaufzeichnungen folgend hat die Berufungswerberin die Fahrten nach Linz jeweils von U begonnen (Abfahrt meist morgens um ca. 6:00 Uhr). Es widerspricht diesbezüglich sicher nicht den Denkgesetzen, wenn man hier annimmt, dass die Berufungswerberin von ihrer Wohnung aus die Reisen begonnen hat.

Es liegen also nicht, wie von der Berufungswerberin behauptet, Fahrten zwischen zwei Mittelpunkten der Tätigkeit vor, sondern Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Zur Berücksichtigung dieser Aufwendungen gibt es hierzu jedenfalls eindeutige gesetzliche Bestimmungen und auch (aktuelle) Rechtsprechungen:

[§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988](#) idF des StReformG 2005 (BGBl. I Nr. 57/2004) lautet auszugsweise:

"6. Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

a) Diese Ausgaben sind bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5) abgegolten.

b) Beträgt die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt, mehr als 20 km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, dann werden zusätzlich als Pauschbeträge berücksichtigt:

Bei einer Fahrtstrecke von

20 km bis 40 km 450 Euro jährlich

40 km bis 60 km 891 Euro jährlich

über 60 km 1.332 Euro jährlich

c) Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der

halben Fahrtstrecke nicht zumutbar, dann werden anstelle der Pauschbeträge nach lit. b folgende Pauschbeträge berücksichtigt:

Bei einer einfachen Fahrtstrecke von

2 km bis 20 km 243 Euro jährlich

20 km bis 40 km 972 Euro jährlich

40 km bis 60 km 1.692 Euro jährlich

über 60 km 2.421 Euro jährlich.

Mit dem Verkehrsabsetzbetrag und den Pauschbeträgen nach lit. b und c sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten."

Wie aus diesen gesetzlichen Bestimmungen zu entnehmen ist, ist der Ansatz von tatsächlichen Reisekosten bei Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nicht zulässig. Diese Aufwendungen sind durch den Verkehrsabsetzbetrag und einem allfälligen sog. Pendlerpauschale zu berücksichtigen.

Eine Sonderregelung hinsichtlich Mitverwendung ist den gesetzlichen Bestimmungen nicht zu entnehmen.

Bei der Steuerberechnung wurde jedenfalls der Verkehrsabsetzbetrag berücksichtigt (gem. [§ 33 Abs. 5 Z 1 EStG 1988](#) steht dieser Absetzbetrag bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis zu). Selbst bei mehreren Dienstverhältnissen würde dieser Absetzbetrag nur einmal zustehen (vgl. VwGH 31.3.2011, [2007/15/0147](#)).

Zur Berücksichtigung zusätzlicher Aufwendungen („Pendlerpauschale“) sind weitere Erfordernisse maßgeblich. Vor allem die Entfernung und die Anzahl der Fahrten sind ein wesentliches Kriterium:

„... im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt ...“

Gemäß [§ 77 Abs. 1 erster Satz EStG 1988](#) ist der Lohnzahlungszeitraum - wenn der Arbeitnehmer bei einem Arbeitgeber im Kalendermonat durchgehend beschäftigt ist - der Kalendermonat.

Die Berufungswerberin war lt. eigenen Angaben an drei Tagen in der VS U und an zwei Tagen in der Pädagogischen Hochschule in Linz tätig (lt. Eingabe der Berufungswerberin vom 27. Dezember 2009).

Aus beiden Tätigkeiten erzielte sie Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (bestehendes Dienstverhältnis).

In der Eingabe vom 6. Juli 2010 begehrte die Berufungswerberin die Berücksichtigung der Rechtsansicht des UFS vom 17.4.2007, RV/0221-W/07. Darin wurden auch Fahrtkosten (Pendlerpauschale) berücksichtigt, wenn die Strecke Wohnort – Arbeitsstätte nicht an mehr

als 10 Tagen zurückgelegt wurde.

Der diesbezüglichen Amtsbeschwerde wurde allerdings mit Erkenntnis vom 31.3.2011, 2007/15/0147 gefolgt.

Es ist nicht auf ein Überwiegen in Bezug auf das jeweilige Dienstverhältnis abzustellen, sondern auf ein Überwiegen im Lohnzahlungszeitraum. Bei einem üblichen Arbeitspensum von 5 Tagen pro Woche und 4 Wochen pro Monat (also 20 Arbeitstagen), müsste die Berufungswerberin an mindestens 10 Tagen in Linz tätig gewesen sein.

Den Aufzeichnungen der Berufungswerberin folgend, war sie folgendermaßen in den einzelnen Lohnzahlungszeiträumen an der Pädagogischen Hochschule in Linz tätig: Jänner (8x); Februar (5x); März (6x); April (8x); Mai (6x); Juni (7x); Juli (3x); August (0x); September (6x); Oktober (6x); November (8x); Dezember (8x).

In keinem einzigen Lohnzahlungszeitraum (Monat) war die Berufungswerberin also überwiegend in Linz tätig.

Ein Überwiegen ist also jedenfalls in Bezug auf die Tätigkeit an der VS U zu erkennen (drei Tage pro Woche). Die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales ist aber hier aufgrund der Nähe zur Wohnadresse nicht möglich (weniger als 2km; lt. Abfrage Google-maps ca. 450m).

Fahrten außerhalb der Strecke Wohnung - VS U und Wohnung – Pädagogische Hochschule hat bereits das Finanzamt mit dem Betrag von 287,28 € berücksichtigt.

Diesbezüglich ist allerdings anzumerken, dass, den Aufzeichnungen der Berufungswerberin folgend, diese Fahrten unvollständig berücksichtigt wurden.

Berücksichtigt man alle Reisen mit dem Zweck ohne Pädagogische Hochschule (Supervision, Caritas) so ergeben sich folgende Fahrten (Entfernung lt. Routenplaner www.herold.at):

- drei Fahrten nach G und retour (á 80 km)
- zwölf Fahrten nach Linz und retour (á 120 km)
- drei Fahrten nach P und retour (á 106 km)

Unter Berücksichtigung der amtlichen Kilometergelder (bis Juli 2008 á 0,376 €; ab Juli 2008 á 0,42 €) ergeben sich Reisekosten in Höhe von 828,60 €.

An Reisekostenersätzen hat die Berufungswerberin diesbezüglich den Betrag von 79,28 € erhalten, sodass nunmehr **Werbungskosten in Höhe von 749,32 €** zu berücksichtigen sind.

Die beantragten Tagessätze waren nicht zu berücksichtigen, da bei diesen Fahrten keine tatsächlichen Verpflegungsmehraufwendungen entstanden sind.

Lt. ständiger Rechtsprechung des UFS sowie des VwGH fallen derartige Mehraufwendungen bei Fahrten von kurzer Dauer (z.B. Tagesreisen) nicht an (vgl. UFS 8.1.2009, RV/0837-L/07; VwGH 7.10.2003, [2000/15/0151](#)).

Der streitgegenständliche Bescheid war demnach hinsichtlich der Berücksichtigung von Fahrtaufwendungen abzuändern.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 21. Juli 2011