



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerber, Adresse, vertreten durch Steuerberater, Adre, vom 18. Juli 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck vom 27. Juni 2007 betreffend Einkommensteuer 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

In seiner **Einkommensteuererklärung 2004 vom 14. März 2006** erklärte der Berufungswerber (Bw.) neben seinen nichtselbständigen Einkünften bei der AE GmbH & Co. KG auch einen Verlust in Höhe von 3.593,49 € aus seiner selbständigen Tätigkeit als Tae Bo-Trainer.

Als Wohnsitz gab er in der Einkommensteuererklärung für 2004 Adresse an.

Im **Vorhalt vom 25. Juli 2006** wurde der Abgabepflichtige vom Finanzamt ersucht, das Formular E1a sowie sämtliche Belege betreffende Einnahmen und Betriebsausgaben seiner Tae Bo-Tätigkeit und die Kosten der doppelten Haushaltsführung nachzureichen.

In einem **Aktenvermerk vom 9. August 2006** wurde vom Finanzamt festgehalten:

*Telefonat mit Herrn Bw: Doppelte Haushaltsführung: Bei Lebensgefährtin wohnhaft!  
Unterlagen kommen!*

Am **6. September 2006** langten folgende Unterlagen in Kopie beim Finanzamt ein:  
Stellungnahme zu Ergänzungspunkte 31. August 2006, Einkommensteuerbescheid 2004,  
Antrag Einkommensteuererklärung 2004, Formular E1a, Betriebseinnahmen 2004 + Kopie der  
Honorarnoten, Betriebsausgaben 2004 plus Kopie Fahrtenbuch, Tagegeld,  
Übernächtigungsgeld.

In der eben erwähnten **Stellungnahme vom 31. August 2006** führte der Abgabepflichtige aus:

*Der Nachweis für die Kosten zur doppelten Haushaltung ist mir nur bedingt möglich, weil einerseits ein Kontoauszug aus dem Online-Banking für das Jahr 2004 nicht mehr möglich ist und andererseits eine Anforderung für die Bank sehr mühsam und mit hohen Kosten verbunden ist. Ein Probeauszug von der Bank wurde mir für die Monate 02, 03 und 04/2004 übermittelt. Hier können sie erkennen, dass eine monatliche Mietzahlung von 380,00 € an Frau H A für die Wohnung in der Adresse2 überwiesen wurde. Diese Miete wurde von 1. Jänner 2004 bis 1. Oktober 2004 an Frau H überwiesen. Falls sie noch Kontoauszüge für die anderen Monate benötigen ist dies, wie schon erwähnt, mit sehr hohen Kosten verbunden.*

*Im November 2004 entstanden keine zusätzlichen Kosten zur doppelten Haushaltung, erst wieder im Dezember 2004 für die Wohnung in der Adresse3 vom 694,97 €. Eine BK-Abrechnung von 2005 liegt bei, falls sie die Mietkosten für 2004 extra aufgelistet haben wollen, muss ich diese bei der P-Immobilien anfordern.*

*Ich hoffe, dass die in der Beilage befindlichen Unterlagen für sie ausreichend sind und falls Unklarheiten auftreten, stehe ich Ihnen gerne zur Verfügung.*

**Mit 2. Oktober 2006 wurde vom Finanzamt der gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufige Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004 erlassen.** Bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit wurden positive Einkünfte in Höhe von 3.277,10 € angesetzt.

Hinsichtlich der strittigen Berufungspunkte wurde zur Begründung vom Finanzamt angeführt, dass hinsichtlich der Abweichungen gegenüber dem Antrag auf die vorjährige Begründung verwiesen werde. Da der Abgabepflichtige trotz Aufforderung die noch benötigten Unterlagen nicht beigebracht hätte, hätten die geltend gemachten Aufwendungen nur insoweit berücksichtigt werden können, als die Beweismittel vorlägen. Mangels Vorlage bzw. Erstellung der Beilage E1a seien die Betriebsausgaben 2005 entsprechend zu kürzen gewesen.

Ein Aktenvermerk vom 23. Oktober 2006 lautet:

*„Laut Telefonat mit H. Bw werden die fehlenden Unterlagen (Unterhaltszahlungen) ehestmöglich (sowie die Berufung für 2004) nachgereicht.“*

Gegen diesen Einkommensteuerbescheid 2004 **erhob der Abgabepflichtige mit Schreiben vom 29. Oktober 2006 Berufung**, die er folgendermaßen begründete:

*"Im Einkommensteuerbescheid 2004 wurden die Einkünfte aus selbständiger Arbeit mit einem Gewinn von 3.277,10 € angenommen, obwohl ich bei meinem Antrag der Einkommensteuererklärung 2004 meine Einkünfte aus selbständiger Arbeit mit einem Verlust in der Höhe von -3.593,49 € angegeben habe. Bei Abgabe des Antrages zur Einkommensteuererklärung 2004 wurde auch die Einnahmen-Ausgabenrechnung 2004, das Fahrtenbuch inkl. Kilometergeld, Tagegeld und Übernächtigungsgeld beigelegt.*

*Weiters wurde auch in meinem Schreiben am 31. August 2006 die doppelte Haushaltsführung erläutert und sämtliche fehlenden Unterlagen zur doppelten Haushaltsführung (Kontoauszüge Miete Adresse2 , BK-Abrechnung Adresse4) sowie die Honorarnoten meiner selbständigen Tätigkeit beigelegt.*

*Da die Betriebsausgaben von 2004, wie im Jahr 2003, erst nach dem Einlangen der Betriebseinnahmen 2004 abgegeben werden mussten, habe ich mir gedacht, dass es im Jahr 2004 ähnlich abläuft und ich diese nach Aufforderung des zuständigen Finanzamtes einreichen muss. Ein Formular E1a war somit nicht gebräuchlich.*

*Leider wurde nun eine Kürzung der Betriebsausgaben für den Einkommensteuerbescheid 2004 berücksichtigt, mit der Begründung:*

*"Mangels Vorlagen bzw. Erstellung der Beilage E1a waren die Betriebsausgaben 2005 entsprechend zu kürzen".*

*Ich möchte Sie darauf hinweisen, dass es sich um Betriebsausgaben 2004 und nicht wie oben erwähnt um 2005 handelt. Nichts desto trotz wurde eine Einnahmen- Ausgabenrechnung 2004 inkl. sämtliche Unterlagen bis auf die Kopie der Betriebsausgaben 2004 abgegeben. Wie oben schon erwähnt, war der Ablauf 2003 anders üblich.*

*Ich bitte sie nochmals höflich den Einkommensteuerbescheid 2004 zu überarbeiten und die tatsächlichen Betriebsausgaben von 2004 zu berücksichtigen. „*

*Zur Berufung sandte das Finanzamt mit 16. November 2006 dem Bw. einen **Ergänzungsvorhalt** folgenden Inhaltes:*

*„Im Zuge der Veranlagung werden Kilometergelder für Fortbildungsfahrten als Ausgaben beantragt. Diese Fortbildungsfahrten führen nach Wien, Linz, Gelnberg, Wiener Neustadt, Budapest, Florenz, 2 x Lignano, München, Heidelberg.*

*Für die Fahrt nach Gelnberg z.B. wurde ein Quartier für 2 Personen für 2 Nächte gebucht und aus Ausgabe der gesamt Betrag beantragt. Sie werden ersucht sämtl. Weiterbildungsveranstaltungen anhand von Anwesenheitslisten, Teilnehmerlisten, etc. zu belegen.*

---

Weiters werden Sie ersucht zu der "Fortbildung" in Geinberg für 2 Personen Stellung zu nehmen.

Im **Schreiben vom 16. Februar 2007** führte der Vertreter des Bws. aus:

*„Im Namen unseres Klienten Dipl. Ing. J Bw nehmen wir zu ihrem Ergänzungsschreiben vom 16. November 2006 wie folgt Stellung:*

*Herr Bw war im Jahr 2004 als Tae Bo-Trainer tätig. Um seine Kunden zufrieden zu stellen und ihnen immer die neuesten Techniken im Tae Bo anbieten zu können, hat er daher laufend Fortbildungen in Wien, Linz, Geinberg, Wiener Neustadt, Budapest, Florenz, Lignano, München und Heidelberg besucht.*

*Die Aus- und Fortbildungsaufwendungen stehen im konkreten Zusammenhang mit dem Beruf als Tae Bo-Trainer und werden subjektiv zur Förderung des Berufes getätigt. Diese Fortbildungskosten dienen dazu, im ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben um den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Merkmal beruflicher Fortbildung ist es, dass sie der Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten im bisher ausgeübten Beruf dient. Dies trifft bei Herrn Bw auf jeden Fall zu. Für diese Kurse hat Herr Bw jeweils sein eigenes Fahrzeug benutzt, weil es ihm nicht möglich war, für diese Strecken ein öffentliches Verkehrsmittel zu benutzen und von daher wurde für die Fahrten zu den Kursen Kilometergeld angesetzt.*

*Herr Bw hat in einem Fahrtenbuch ordnungsgemäß die zurückgelegten Strecken sowie Datum, die Dauer, den Beginn und das Ende sowie das Ziel und den Zweck der einzelnen Fahrt festgehalten.*

*Anbei übermitteln wir Ihnen zum geltend gemachten Kilometergeld eine Aufstellung mit allen Trainer-Trainings in den verschiedenen Städten. Teilnehmerbestätigungen sind bei solchen Veranstaltungen nicht üblich und von daher können wir Ihnen nur die Bestätigung des Trainings in Lignano und Wien übermitteln.*

*Hinsichtlich ihrer Frage betreffend die Fahrt nach Geinberg und den Ausgaben für zwei Personen möchten wir festhalten, dass Herr Bw zum damaligen Zeitpunkt sein eigenes Tae Bo-Studio eröffnen wollte und Frau SL als seine zukünftige Mitarbeiterin sah. Aufgrund der fixen Mitarbeiterzusage übernahm er für sie alle Aufwendungen dieser Ausbildung.*

*Falls sie Fragen haben, rufen sie uns bitte an.“*

Laut einer **Behördenanfrage aus dem zentralen Melderegister** vom 1. Juni 2007 war der Bw. seit 13. November 2000 mit Hauptwohnsitz Adr, in Ort gemeldet und als Nebenwohnsitz war für den Zeitraum 29. November 2000 bis 29. September 2003 Adresse5 angegeben.

Mit **vorläufiger Berufungsverentscheidung vom 5. Juni 2007** wurde über die Berufung vom 31. Oktober 2006 entschieden und der bisherige Einkommensteuerbescheid 2004

abgeändert. Bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit wurden 4.241,07 € angesetzt. Begründend wurde in einer zusätzlich zugesandten Begründung vom Finanzamt folgendes angeführt:

*„Die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsstandort (Wien) bei gleichzeitiger Beibehaltung des Familienwohnsitzes (Ort1) ist nur dann beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsstandort des Steuerpflichtigen soweit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann und entweder die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsstandortes nicht privat veranlasst ist oder die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsstandort nicht zugemutet werden kann. Da Ihre gesamte selbständige Tätigkeit in Wien ausgeübt wird, Sie sich hauptsächlich aufzuhalten und dort mit Ihrer Lebensgefährtin eine Wohnung teilen, liegt der Mittelpunkt Ihrer Lebensinteressen eindeutig in Wien. Die Beibehaltung in Ort1 ist rein privat veranlasst, da einem ledigen Steuerpflichtigen zugemutet werden kann, den Wohnsitz in der Nähe des Beschäftigungsstandortes zu verlegen. Aus oben angeführten Gründen ist eine Berücksichtigung von Kosten der Doppelten Haushaltsführung und Familienheimfahrten nicht möglich. Da für sämtliche Weiterbildungsveranstaltungen im In- und Ausland kein, wie immer gearteter Nachweis erbracht wurde, konnten weder Fahrtkosten noch Tages- und Nächtigungsgelder berücksichtigt werden. Von den beantragten sonstigen Betriebsausgaben konnten nur die Zahlungen an die Firma BC als eindeutig beruflich veranlasst identifiziert werden. Sämtliche anderen Rechnungen sind der privaten Sphäre zuzuordnen und können nicht anerkannt werden.“*

*Die neuerliche Überprüfung und Berechnung Ihrer Betriebsausgaben ergab somit anzuerkennende Aufwendungen in Höhe von 2.313,13 €, was somit eine Verböserung gegenüber dem Einkommensteuerbescheid vom 2. Oktober 2006 bedingt.“*

Ein im Akt aufliegender **Aktenvermerk vom 27. Juni 2007** hat folgenden Inhalt:

*„Laut Telefonat 27. Juni 2007 Steuerbüro Vertr (Frau EH) betrifft Beilage alle Kurse (zwei Kursbestätigungen).“*

Mit **Bescheid vom 27. Juni 2007** wurde das **Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer 2004 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommen**, weil vom Arbeitgeber ein berichtigter oder neuer Lohnzettel übermittelt wurde.

Im **gleichzeitig neu erlassenen vorläufigen Einkommensteuerbescheid 2004** wurden inhaltlich keine Änderungen gegenüber dem bisherigen Einkommensteuerbescheid vorgenommen, außer dass das bisher vom Arbeitgeber berücksichtigte Pendlerpauschale nicht anerkannt wurde.

Im Akt befindet sich ein **Aktenvermerk vom 18. Juli 2007** folgenden Inhaltes:

*„Telefonat mit Frau EH , Steuerberater Vertr , Fragen wegen PP+ TG für Ausbildung.“*

Mit **Schriftsatz vom 18. Juli 2007** wurde eine **Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid vom 27. Juni 2007** erhoben, wobei zur Begründung im Wesentlichen der **Inhalt des Schreibens vom 16. Februar 2007** wiederholt wurde.

In einem **Nachtrag vom 27. Juli 2007 zur Berufung** wurde ausgeführt:

*„Im Bescheid vom 27. Juni 2007 wurde die Pendlerpauschale für den Zeitraum 1. Jänner 2003 bis zum 31. Oktober 2005 nicht anerkannt, weil laut ihrem Bescheid die gesamte selbständige Tätigkeit in Wien ausgeübt wurde, sich unser Klient hauptsächlich in Wien aufgehalten haben soll und sich dort mit seiner Lebensgefährtin eine Wohnung teilte. Daher liegt laut ihrer Meinung der Mittelpunkt der Lebensinteressen eindeutig in Wien.“*

*„Unser Klient war aber nur bis September 2003 in Wien gemeldet, anschließend lag der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen wieder in Oberösterreich. Anbei übermitteln wir Ihnen die Meldebestätigung der Bundeshauptstadt Wien. Aus dieser geht hervor, dass Herr Dipl. Ing. Bw nur bis zum 29. September 2003 in Adresse6 seinen Hauptwohnsitz hatte. Anschließend wurde der Hauptwohnsitz aber wieder nach Ort1 verlegt. Der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen war ab Oktober 2003 wieder in Ort1. Dies lässt sich dadurch erkennen, dass Herr Bw in Oberösterreich Mitglied bei unterschiedlichen Vereinen war und auch seine Familie dort lebt. Das Zimmer in Wien (Beschäftigungsstandort) musste Herr Dipl. Ing. Bw nehmen, weil ihm eine tägliche Rückkehr zu seinem Familienwohnsitz nicht zugemutet werden konnte.“*

Bei einem **Erörterungsgespräch** am 21. Mai 2008 wurde im Wesentlichen Folgendes vorgebracht:

*„Seine nichtselbständige Tätigkeit war bei der Firma Arbeitgeber, Sitz in Linz.“*

*„Der Berufungswerber war zuständig für die Gebiete Wien, Niederösterreich, Burgenland und teilweise Steiermark. Die Tätigkeit war Planung, Akquisition und Genehmigung von Telekommunikationsanlagen (Handymasten). Der zweite Bereich war Akquisition neuer Geschäftsfelder in ganz Österreich.“*

*„Bis Ende September hatte der Berufungswerber die Wohnung in der Adresse7 gemietet. Die Vermieterin war Frau H A. Im November war ich noch nicht im Mietverhältnis, aber ich hatte schon die Wohnung in der Adresse8 zur Verfügung. Der Vermieter war die F Immobilien.“*

*„Die Wohnung in Ort1 ist eine Mietwohnung und hatte ich seit ca. 2001 bis dato gemietet.“*

*„Die Frau SL habe ich 2004 so nicht gekannt. Sie war erst seit Ende 2005 meine Lebensgefährtin. Vorher war sie Teilnehmerin an mehreren Tae Bo-Kursen.“*

*„Einmal ist eine Übernachtung für Frau SL bezahlt worden aufgrund von erwartenden Folgegeschäften. Eine schriftliche Vereinbarung mit Frau SL über eventuelle Beschäftigung gibt es nicht.“*

*„Es war mein zweites Jahr als neuselbständiger Tae Bo-Trainer. Ich habe nicht gewusst, dass man Bestätigungen für die Trainerkurse braucht. Der Berufungswerber sagt, es ist nicht branchenüblich Bestätigungen zu erteilen.“*

*„Es gibt keinen federführenden Veranstalter sondern die Tae Bo-Trainer rufen sich zusammen und organisieren gemeinsam Fortbildungskurse. Schriftliche Prospekte, Flyers oder Einladungen für diese Trainerkurse gibt es nicht.“*

*Die Bandagen selber darf der Tae Bo-Trainer vergeben.*

*Der Berufungsverber erklärt, dass die Rechnungen über Kleidungsstücke (T-Shirts, Schuhe etc.) betrieblich veranlasst sind, da diese Kleidungsstücke mit Tae Bo-Logos etc. bedruckt wurden.*

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

#### **1. Verfahrensrechtliches**

Der erste Einkommensteuerbescheid für 2004 erging mit 2. Oktober 2006. Dagegen wurde mit Schreiben vom 29. Oktober 2006 Berufung erhoben. **Diese Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 5. Juni 2007 erledigt.** Innerhalb offener Frist zur Stellung eines Vorlageantrages wurde mit Bescheid vom 27. Juni 2007 das Verfahren wieder aufgenommen und ein neuer Einkommensteuerbescheid für 2004 erlassen. Dagegen wurde mit Schriftsatz vom 18. Juli 2007 (sowie Ergänzung der Berufung vom 27. Juli 2007) Berufung erhoben.

Über diese letztgenannte Berufung wird mit dieser Berufungsentscheidung abgesprochen.

#### **2. Pendlerpauschale und Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung**

§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 lautet:

*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. Für die Inanspruchnahme der Pauschbeträge hat der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber auf einem amtlichen Vordruck eine Erklärung über das Vorliegen der Voraussetzungen der lit. b und c abzugeben. Der Arbeitgeber hat die Erklärung des Arbeitnehmers zum Lohnkonto (§ 76) zu nehmen. Änderungen der Verhältnisse für die Berücksichtigung dieser Pauschbeträge muss der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber innerhalb eines Monates melden. Die Pauschbeträge sind auch für Feiertage sowie für Lohnzahlungszeiträume zu berücksichtigen, in denen sich der Arbeitnehmer im Krankenstand oder auf Urlaub (Karensurlaub) befindet. Wird der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend im Werkverkehr (§ 26 Z 5) befördert, dann stehen ihm die Pauschbeträge nach lit. b und c nicht zu. Erwachsen ihm für die Beförderung im Werkverkehr Kosten, dann sind diese bis zur Höhe der sich aus lit. b und c ergebenden Beträge als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Beim Vertreter stellen die Fahrten Wohnung - Arbeitsstätte (= Firmensitz oder andere regelmäßig besuchte Firmenniederlassung) grundsätzlich Fahrten dar, die einen Anspruch auf das Pendlerpauschale begründen. Nur diese Fahrten sind für die Gewährung des Pendlerpauschales entscheidend. Wenn daher der Vertreter im Lohnzahlungszeitraum nur fallweise - neben seiner Vertretertätigkeit - zu seinem Arbeitgeber fährt, steht ihm

grundsätzlich kein Pendlerpauschale zu, da von überwiegenden Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (in diesem Fall Firmensitz) nicht gesprochen werden kann.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist bei Vertretern, die dauernd unterwegs seien und ihre berufsbedingten Fahrten von ihrer Wohnung aus anträten, der Sitz des Arbeitgebers grundsätzlich nicht als Arbeitsstätte anzusehen.

Der Berufungswerber war im berufungsgegenständlichen Jahr für seinen Arbeitgeber für die Errichtung von Handymasten etc. tätig und betreute das Gebiet Wien, Niederösterreich und Burgenland. Er hatte in Wien im berufungsgegenständlichen Jahr eine Mietwohnung zur Verfügung und hat seine Tätigkeit im Wesentlichen von Wien aus ausgeübt.

Sein Arbeitgeber war die Fa. AE GmbH & Co KG, Sitz in Linz. Dass er seine Arbeitstätte in Linz überwiegend aufgesucht habe wird in der Berufung nicht einmal behauptet und auch aus den vorgelegten Reiseaufzeichnungen betreffend die Tätigkeit als Tae Bo-Trainer ist zu ersehen, dass er sich überwiegend in Wien aufgehalten hat und von dort seine Tätigkeit auch für die Fa. Firma AE GmbH & Co KG ausgeübt hat. Er hat offensichtlich seine Tätigkeit überwiegend in der Art eines Vertreters von seiner Wohnung in Wien aus ausgeübt.

Damit ergibt sich, dass der Berufungswerber im Berufungszeitraum **nicht überwiegend die Strecke Wohnung – Arbeitsstätte (bei der Fa. Firma AE GmbH & Co KG ) zurückgelegt hat** und damit **nicht die Voraussetzungen** des in der Berufung begehrten großen Pendlerpauschales (§ 16 Abs. 1 Z 6c EStG 1988) erfüllt. Die Berufung war daher in diesem Punkt abzuweisen.

Zur Frage der Absetzung der Aufwendungen für den Wohnsitz in Wien, die in der Berufung vom 29. Oktober 2006 gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 releviert wurde, die jedoch in der gegenständlichen Berufung vom 18. Juli 2007 (sowie Ergänzung der Berufung vom 27. Juli 2007) nicht mehr angesprochen wurde ist ergänzend zu sagen:

Der Verwaltungsgerichtshof hat wiederholt erkannt, dass die Beibehaltung eines (Familien)Wohnsitzes aus der Sicht der Erwerbstätigkeit, die in unüblich weiter Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, nicht durch die Erwerbstätigkeit, sondern durch Umstände veranlasst ist, die außerhalb der Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund, warum Aufwendungen für Familienheimfahrten und die Kosten für den Zweitwohnsitz dennoch als Betriebsausgaben oder Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen solange als durch die Einkunftszielung veranlasst gelten, als dem Steuerpflichtigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann (vgl. z.B. die Erkenntnisse vom 28. September 2004, 2001/14/0178, und vom 21. Juni 2007, 2005/15/0079, mwN). Einem ledigen Steuerpflichtigen kann zugemutet werden innerhalb einer angemessenen Frist den Wohnort in die Nähe des Beschäftigungsortes zu verlegen.

Im konkreten Fall war der Berufungswerber schon vor dem Berufungsjahr in Wien wohnhaft und war auch dort bis September 2003 in Wien gemeldet. Auch im Berufungsjahr hatte er in Wien eine Mietwohnung zur Verfügung, war in Wien wohnhaft und übte sowohl seine nichtselbständige Tätigkeit als auch seine Tätigkeit als Tae Bo-Trainer weitaus überwiegend in Wien aus.

Bei dieser Sachlage kommt die Berücksichtigung von Kosten der doppelten Haushaltsführung und Familienheimfahrten nicht in Betracht. Die Beibehaltung der Wohnung in Ort1 ist dabei ausschließlich privat veranlasst zu sehen.

### **3. Aufwendungen für Reisen zu Tae Bo Trainer Kursen**

Der Berufungswerber erklärte in seiner Einkommensteuererklärung 2004 einen Verlust von 3.593,49 € aus seiner selbständigen Tätigkeit als Tae Bo-Trainer.

Vom Finanzamt wurden im angefochtenen Bescheid vom 27. Juni 2007 diverse Ausgaben nicht anerkannt und ein Gewinn von 4.241,07 € der Besteuerung zu Grunde gelegt.

Die Berufung vom 18. Juli 2007 richtet sich gegen die Nichtanerkennung von Aufwendungen für Fortbildungskurse für Tae Bo-Trainer in Wien, Linz, Geinberg, Wiener Neustadt, Budapest, Florenz, Lignano, München und Heidelberg. Begründet wurde dies vom Finanzamt damit, dass, da für sämtliche Weiterbildungsveranstaltungen im In- und Ausland kein wie immer gearteter Nachweis erbracht wurde, weder Fahrtkosten noch Tages- und Nächtigungsgelder berücksichtigt werden konnten. Von den beantragten sonstigen Betriebsausgaben hätten nur die Zahlungen an die Firma BC als eindeutig beruflich veranlasst identifiziert werden können. Sämtliche andere Rechnungen seien der privaten Sphäre zuzuordnen und könnten nicht anerkannt werden.

Im Rahmen des Ermittlungsverfahrens wurde eine von Name1, SL SH, Name2, Name3, Name4 und dem Berufungswerber unterschriebene Bestätigung über die Teilnahme an den berufungsstrittenen Tae Bo-Trainertrainings vorgelegt.

Beim Erörterungsgespräch ergab sich, dass es bei den Trainertrainings keinen federführenden Veranstalter gebe, sondern die Tae Bo-Trainer riefen sich zusammen und organisierten gemeinsam Fortbildungskurse. Schriftliche Prospekte, Flyers oder Einladungen für diese Trainerkurse gebe es nicht. Einmal sei eine Übernachtung für Frau SL bezahlt worden aufgrund von erwarteten Folgegeschäften. Eine schriftliche Vereinbarung mit Frau SL über eine eventuelle Beschäftigung gebe es nicht. Es sei sein zweites Jahr als neuselbständiger Tae Bo-Trainer gewesen. Er habe nicht gewusst, dass man Bestätigungen für die Trainerkurse brauche, damit sie steuerlich anerkannt würden. Der Berufungswerber sagte, es sei nicht branchenüblich Bestätigungen zu erteilen.

Gemäß § 138 Abs. 1 BAO haben auf Verlangen der Abgabenbehörden die Abgabepflichtigen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119 BAO) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen.

In Hinblick auf die Anerkennung von Aufwendungen für Kongress- und Studienreisen hat der Verwaltungsgerichtshof folgende Voraussetzungen als maßgeblich erachtet, welche auch bei den gegenständlichen Reisen erfüllt sein müssen:

Kosten einer Studienreise sind nur dann abzugsfähig, wenn die folgenden Voraussetzungen gegeben sind (vgl. VwGH 16.7.1996, 92/14/0133):

Planung und Durchführung im Rahmen einer lehrgangsmäßigen Organisation oder in einer Weise, die weitauß überwiegende betriebliche (berufliche) Bedingtheit erkennen lässt. Betriebliche Veranlassung reicht nicht aus. Die Reisen müssen vielmehr fast ausschließlich betrieblich bedingt sein (VwGH 13.12.1988, 88/14/0002).

Die Reise bietet die Möglichkeit, Kenntnisse zu erwerben, die eine einigermaßen konkrete Verwertung im Unternehmen zulassen.

Reiseprogramm und Durchführung müssen nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer im Tätigkeitsbereich des Steuerpflichtigen abgestellt sein, sodass sie auf andere Teilnehmer keine Anziehungskraft ausüben.

Allgemein interessierende Programmpunkte dürfen nicht mehr Zeit in Anspruch nehmen, als während einer regelmäßigen betrieblichen Betätigung als Freizeit verwendet wird.

Der Steuerpflichtige hat anhand des Reiseprogrammes nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen, welche Tagesstunden an welchen Tagen beruflichen und privaten Zwecken gedient haben. Eine pauschale Angabe über Arbeitszeiten ist nicht ausreichend (VwGH 13.12.1988, 88/14/0002). Aus der Gesamtdauer der Arbeitszeit kann ein durchschnittlicher Wert pro Tag errechnet werden; dies ermöglicht den Ausgleich von Minderzeiten einzelner Tage durch Mehrzeiten anderer Tage (VwGH 17.11.1992, 92/14/0150).

Die allgemein interessierenden Programmpunkte (Privatzeiten) dürfen jeweils nicht mehr Raum einnehmen als jenen, der während der laufenden Berufsausübung als Freizeit regelmäßig zu anderen als beruflichen Betätigungen verwendet wird; dabei ist von einer Normalarbeitszeit von acht Stunden täglich auszugehen. Privatzeiten an den Wochenenden bleiben außer Betracht, da diese auch während der Berufsausübung im Inland zur Verfügung stehen (VwGH 26.6.1990, 89/14/0106).

**Umgelegt auf den konkreten Fall kommt der Unabhängige Finanzsenat zu der Ansicht, dass mit den vorgelegten Unterlagen in keiner Weise eine betriebliche Bedingtheit der Aufwendungen nachgewiesen oder glaubhaft gemacht wurde.**

Es gibt kein vom Veranstalter erstelltes Veranstaltungsprogramm, aus dem die oben geforderten Angaben ersichtlich wären. Wie im Erörterungsgespräch hervorgekommen ist, handelt es sich bei den teilnehmenden Tae Bo-Trainern um einen kleinen, sich gut kennenden Kreis von Personen, was auch dadurch bestätigt wird, das sich diese Personen zu den gegenständlichen Reisen im Wesentlichen formlos verabredet haben. Die im Nachhinein vorgelegte Bestätigung der Reiseteilnehmer überzeugt den Unabhängigen Finanzsenat in keiner Weise von der betrieblichen Verursachung dieser Reisen.

Letztlich handelt es sich bei der Teilnehmerin SH SL , deren Kosten für eine Reise vom Berufungswerber bezahlt wurden und als Betriebsausgaben begehrt werden, um die (spätere) Lebensgefährtin des Berufungswerbers. Als Begründung für die Betriebsausgabeneigenschaft wurde vom Berufungswerber vorgebracht, dass einmal eine Übernachtung für Frau SL bezahlt

---

wurde, weil er Folgegeschäfte (Anstellung von Frau SL ) erwartete. Eine schriftliche Vereinbarung mit Frau SL über eine eventuelle Beschäftigung gibt es nicht. Frau SL ist nicht vom Berufungswerber angestellt worden.

Zusammenfassend kommt der Unabhängige Finanzsenat zu der Ansicht, dass die betriebliche Bedingtheit der gegenständlichen Reisen zu „Tae Bo-Trainertrainings“ nicht nachgewiesen werden konnte. Eine Berücksichtigung als Betriebsausgaben kommt daher nicht in Betracht.

Linz, am 13. Juni 2008