



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., geb. Datum, Adresse, vertreten durch Pointecker Stefan, Steuerberater, 4780 Schärding, Alfred Kubin Str. 19, vom 4. April 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes ABC vom 6. März 2007 betreffend Einkommensteuer 2004 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im angefochtenen Einkommensteuerbescheid angeführten Abgabe betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2004	Einkommen	24.729,55 €	Einkommensteuer	5848,32 €
			anrechenbare LohnsteuerKapitaler- tragsteuer	-4702,67 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer				1145,65 €

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe sind dem als Anlage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen, das einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bildet.

## Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (in Folge kurz: Bw.) brachte am 30. März 2006 die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2004 am Finanzamt ABC ein. In ihr wurden, neben anderen, nicht streitgegenständlichen Punkten, Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von 4.914,53 €, Reisekosten in Höhe von 2.293,00 € und Fortbildungskosten in Höhe von 428,00 € geltend gemacht. In der Folge wurde mit Schreiben vom 21. September 2006 die Bw. aufgefordert, Sonderausgaben, Werbungskosten und außergewöhnliche Belastungen – soweit beantragt – durch Vorlage der entsprechenden Unterlagen und Belege nachzuweisen.

Dieser Aufforderung wurde mit Schreiben vom 31. Oktober 2006 entsprochen und wurden die gewünschten Belege übermittelt. Weiters wurde eine Anlage zur Einkommensteuererklärung für das Jahr 2004 übermittelt, woraus ersichtlich, dass sich die Werbungskosten für 2004 wie folgt zusammensetzen:

### 1. Fortbildungskosten

1.1.	16./17.1.04	Kurs Progressive Relaxation, M (Beleg 1)	240,00
1.2.	27.1.04	Arbeitsgruppe (AG) Psychoonkolog. Behandlungsstandards, LKH A	-----
1.3.	30.01.04	Ö-Vorstandssitzung, A	-----
1.4.	2.02.04	B O.Ö., Sitzung der Klin. Psychol., in N	-----
1.5.	10.03.04	Q-Mitarbeitermeeting, D	-----
1.6.	18.03.04	Power-Point-Präsentationskurs, N Seminarkosten wurden vom Dienstgeber getragen.	-----
1.7.	26.-28.04.04	P-Psychologentagung, D	-----
1.8.	8.05.04	Hypnosesupervisionstag, M (siehe Beleg 4)	100,00
1.9.	10.05.04	Ö -Vorstandssitzung, A	-----
1.10.	15.06.04	Ö -Vorstandssitzung, A	-----
1.11.	18.06.04	AG Psychoonkolog. Behandlungsstandards, LKH A	-----
1.12.	27.08.04	AG Psychoonkolog. Behandlungsstandards, LKH A	-----
1.13.	24.9.-1.10.04	Z Gesundheitstraining, V	

		Kosten wurden vom Dienstgeber getragen.	-----
1.14.	5.10.04	Plattform Rehabilitation in D	-----
1.15.	7.-8-10-04	Ö-Tagung, Psychoonk. Interv., A (Beleg 3)	95,00
1.16.	13.11.04	Hypnosesupervisionstag, A (Beleg 4)	100,00
1.17.	2.12.04	Ö -Vorstandssitzung, i	-----
1.18.	2.-3-12-04	Tagung der Liaison- und Konsiliarpsychologen, i	-----
1.19.	11.-12-12-04	Kongress Komplementärmed. Therapien bei Krebs, w Seminarkosten werden vom Dienstgeber getragen.	
			535,00

## 2. Reisekosten

Fahrtkosten zu Fortbildungsveranstaltungen / Tagungen etc.

Ad 1.1. G – M – G: 440 km	156,64
Ad 1.2. G – A – G: 150 km	53,40
Ad 1.3. G – A – G: 150 km	53,40
Ad 1.4. D – N – D: 110 km	39,10
Ad 1.5. ---	
Ad 1.6. Fahrtkosten wurden vom Dienstgeber getragen.	
Ad 1.7. ---	
Ad 1.8. F – M – F: 400 km	142,40
Ad 1.9. F – A – F: 126 km	44,85
Ad 1.10. F – A – F: 126 km	44,85
Ad 1.11. F – A – F: 126 km	44,85
Ad 1.12. F – A – F: 126 km	44,85
Ad 1.13. Fahrtkosten wurden vom Dienstgeber bezahlt.	
Ad 1.14. ---	

Ad 1.15. F – A – F: 126 km	44,85
Ad 1.16. F – A – F: 126 km	44,85
Ad 1.17. X – i – X: 540 km	192,24
Ad 1.18. siehe 1.17.	
Ad 1.19. X – w – X: 600 km	213,60
<u>Fahrten zur Beratungsstelle der o.ö. Krebshilfe</u>	
18 mal F – R. – F: á 92 km je 32,75	589,50
7 mal X – R. – X: á 54 km je 19,22	134,54
2 mal F – N – F: á 120 km je 42,70	85,44
<u>8 Fahrten zur Supervision</u>	
D – We – D á 32 km (Beleg 4a)	91,13
<u>Fahrten zur Praxis nach We</u>	
Am 3.9. und 20.11.04	
F – We – F: 200 km	142,40
<b>Fahrtkosten Gesamt:</b>	<b>2.162,29</b>

### Nächtigungskosten

Ad 1.1.	Hotel Stadt Rosenheim, M (Beleg 5)	65,00
Ad 1.2. – 1.6.	keine ÜN-Kosten	
Ad 1.7.	Hotel Stadt w, D (Beleg 6)	74,00
Ad 1.8. – 1.12.	keine ÜN-Kosten	

Ad 1.13.	Aufenthaltskosten wurden vom Dienstgeber getragen.	
Ad 1.14.	keine ÜN-Kosten	
Ad 1.15.	Hotel Mercure, A (Beleg 7)	58,20
Ad 1.16. – 1.1.17.	keine ÜN-Kosten	
Ad 1.18.	Hotel Wü, i (Beleg 8)	191,20
Ad 1.19.	ÜN-Kosten wurden vom Dienstgeber bezahlt.	
<b>Nächtigungskosten gesamt:</b>		

**Diäten:**

Ad 1.1.	Seminar Freitag 14.00 bis 18.00 Uhr und Samstag 9.00 bis 18.00 Uhr,
	plus je 3,5 Stunden An- und Rückreise
Ad 1.6.	Seminar von 9.00 bis 16.00 Uhr,
	plus je 1,5 Stunden An- und Rückreise
Ad 1.8.	Seminar von 11.00 bis 18.00 Uhr,
	plus je 3,5 Stunden An- und Rückreise
Ad 1.15.	7.10.04: 14.00 bis 20.00 Uhr Tagung
	8.10.04: 9.00 bis 18.30 Uhr Tagung
	plus je 1,5 Stunden An- und Rückreise
Ad 1.16.	Seminar 11.00 bis 18.00 Uhr
	plus je 3,5 Stunden An- und Rückreise
Ad 1.17.	und 1.18.: 2.12.: 9.00 bis 12.30 Uhr Vorstandssitzung
	13.00 bis 18.00 Uhr Tagung
	3.12.: 9.00 bis 13.00 Uhr Tagung
	plus je 3,5 Stunden An- und Rückreise
Ad 1.19.	11.12.: Tagung von 13:30 bis 17.30 Uhr

	12.12.: Tagung von 9.00 bis 19.00 Uhr	
	plus je 3 Stunden An- und Rückreise	
3. Fachbücher: Belege 9-16		220,65
4. Büroartikel: Belege 17-37		372,61
5. Anschaffungen: Belege 38-39		257,52
6. Mietkosten für 12 m <sup>2</sup> Büro in F (im Rahmen der eigenen Mietwohnung)		
von März bis Dezember 2004 Beleg 40 (Mietvertrag)		700,00
Mietkosten für Praxisraum in We am 3.9. und 20.11.2004 Belege 41-42		33,00

In der Folge wurde eine Aufteilung dieser Aufwendungen auf die Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit und selbständiger Tätigkeit im Ausmaß von 80 % zu 20 % vorgenommen.

Mit Bescheid vom 6. März 2007 wurde die Einkommensteuer für 2004 veranlagt. Es wurden Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von 5.582,84 € festgesetzt und wurden Werbungskosten in Höhe von 1.769,90 € anerkannt. Es kam zu einer Nachforderung in Höhe von 1.002,56 €. Begründend wurde seitens des Finanzamtes ausgeführt, dass sämtliche Fahrtkosten zwischen Wohnort und Dienstort in D durch die Pendlerpauschale abgegolten und damit keine Werbungskosten seien. Da der gemeinnützige Verein Ö (Text) keine Einkunftsquelle darstelle, könnten noch keine Aufwendungen für diesen als Werbungskosten geltend gemacht werden. Die Reisekosten seien um jene Aufwendungen in A und i gekürzt worden.

In der Folge wurde mit Schreiben vom 4. April 2007 gegen den Bescheid Berufung erhoben und ausgeführt:

Es werde eine vollinhaltliche erklärungskonforme Veranlagung der Einkommensteuer 2004 beantragt. Den im Ergänzungswege vorgelegten Bearbeitungsdokumenten sei zweifelsfrei ersichtlich, dass gar keine Fahrtkosten für die Pendlerpauschalenstrecke X – D geltend gemacht wurden. Wohl § 4 Abs. 9 als auch § 16 Abs. 3 b EStG würden freiwillige Beiträge in statutengemäßer Höhe zu Berufsorganisationen und Interessensvertretungen als Betriebsausgaben und Werbungskosten anerkennen. Die Bekleidung einer Funktion sei für einzelne verantwortungsvolle Personen in der Statuten festgelegt und diene der Aktivität der Plattform, wie aus dem Internet (siehe Beilage) innerhalb weniger um Sekunden unschwer zu entnehmen sei, eindeutig dem beruflichen Interesse seiner Klientin. Jede Versammlung /

Konferenz unter den Vereinsmitgliedern stelle deshalb eine eindimensionelle und informelle Bereicherung durch den teilweise auch interdisziplinären Austausch des beruflichen Wissens seiner Klientin aber auch der übrigen Teilnehmer dar. Dem tragen einerseits die ESt-Richtlinien in der Rz. 1415 letzter Satz und das Erkenntnis VwGH 30. September 1987, 86/13/0080 entsprechend Rechnung. Außerdem konnten dazu offen gemachte Kosten lediglich im Ausmaß von insgesamt 342,80 (Aufteilung 80/20: NsA/selbständige Arbeit) entdeckt werden. Letztendlich hätten dort geknüpfte Kontakte auch zu Aufträgen und entsprechend positiven selbständigen Einkünften geführt. Zweifellos trage ein derartiges Engagement entscheidend zur Sicherung und Erhaltung der Arbeitskraft und Attraktivität auf dem Arbeitsmarkt bei. Warum die Reisekosten um Aufwendungen in A (9 Tage) und i (3 Tage) gekürzt worden seien, entziehe sich gänzlich jeder Interpretation sowohl des EStG als auch seiner Kenntnis der ESt-Richtlinien. Zweifelsohne handle es sich dabei um unregelmäßig wiederkehrende Reisen, wo für jeweils für 15 Tage pro Kalenderjahr pro Ort gemäß Rz. 301 Reisekosten als aufwendet zu gelten hätten.

Beigelegt war dieser Berufung die Internetseite der Ö mit folgendem Inhalt: "Die Ö ist ein österreichweit agierender, gemeinnütziger Verein, er bezweckt die Förderung der psycho- und kologischen Arbeit in Beratung, Therapie und Forschung sowie nationale und internationale Vernetzung und Fortbildung klinisch arbeitender Psychoonkologinnen und die Verbesserung der flächendeckenden psycho- und kologischen Patientenversorgung. Außerdem sollen die Anliegen psychoonkologisch tätiger Berufsgruppen in der Öffentlichkeit vertreten werden. Die zentralen Bereiche unserer Arbeit sind:

- 1) Die wissenschaftliche Erhebung von psychosozialen Faktoren in der Prävention von Krebserkrankungen und die Förderung der Umsetzung dieser Erkenntnis sei im Rahmen von Präventionsmaßnahmen (Informationsvermittlung, Gesundheitsverhalten, gesundheitsfördernde Maßnahmen).
- 2) Die Beschreibung von psychischen Reaktionen auf die Krebserkrankung und von Reaktionen auf die medizinische Behandlung der Erkrankung (Personen mit besonderem Risiko, Diagnose, Behandlung, Rehabilitation, terminale Phase).
- 3) Die Anwendung und Weiterentwicklung von wissenschaftlich fundierten psychologischen / psychotherapeutischen Behandlungsmethoden für psychische und soziale Probleme im gesamten Verlauf einer Krebserkrankung. Besonderer Fokus sind die Prävention und Behandlung von krankheitswertigen psychischen Störungen und die Förderung der Lebensqualität.
- 4) Die wissenschaftliche Erforschung des Stellenwertes der Psyche im Rahmen der multifaktoriellen Entstehung und dem Verlauf von Krebserkrankungen. Transparents hinsichtlich des derzeit gültigen Forschungsstandes gegenüber Patientinnen, Kolleginnen und der Öffentlichkeit.
- 5) Die Erforschung und Beschreibung der spezifischen Belastungen mit denen alle im onkologischen Bereich tätigen Personen konfrontiert sind. Entwicklung von

Interventionen zur Förderung der interdisziplinären Zusammenarbeit und zur Prävention von Boeren Out bei diesen Berufsgruppen. 6) Die Entwicklung von Fortbildungsmaßnahmen zur Förderung psychoonkologischer Kompetenz in allen Berufsgruppen, die mit Krebspatienten arbeiten. 7) Die Erforschung von Wechselwirkungen zwischen institutionellen Systemen und gesellschaftliche Rahmenbedingungen und dem Erleben von onkologischen Patientinnen sowie die Beschreibung und Entwicklung entsprechender Interventionen. 8) Die Interdisziplinarität als ein essenzielles Anliegen in der Arbeit mit onkologischen Patientinnen. Psychologie, Medizin, Psychotherapie, Sozialarbeit, Pflege und Seelsorgen leisten Beiträge in gegenseitig wertschätzender und anerkennender Art. Die Grundzüge sind den Statuten zu entnehmen."

In der Folge wurde mit Schreiben vom 26. September 2007 ein Vorhalt zur Berufung ausgefertigt und wurde ersucht einen Nachweis zu erbringen, wonach – wie in der Berufungsschrift angeführt – die im Rahmen des Vereines geknüpften Kontakte sich in positive selbständige Einkünfte niedergeschlagen hätten.

In Beantwortung dieses Ergänzungsvorhaltes wurde mit Schreiben vom 23. Oktober 2007 seitens der Bw. ausgeführt:

In Folge des Ö – Engagements sei XY zur Supervision gekommen. Die Kollegin sei als klinische und Gesundheitspsychologin im AKH N tätig und sei in ihrer Arbeit viel mit onkologischen Patientinnen befasst. Dieser Kontakt habe sich auf sieben Supervisionsstunden a 70,00 € im Jahr 2005 bezogen und sei auch 2006 noch weiter gegangen. Darüber hinaus sei die Ö-Tätigkeit auch von Vorteil für die Angestelltentätigkeit, da dadurch zuweisende Krankenhäuser wie die Universitätsklinik in i, Graz und w und Kolleginnen anderer Krankenanstalten in den österreichischen Bundesländern auf das spezifische Nachsorgeangebot für Frauen nach Brustkrebs aufmerksam werden. Das Renommee, das sich aus solchen ehrenamtlichen Tätigkeiten zum Wohle der Krebspatientinnen ergibt, sei sicherlich auch für meine freiberufliche Tätigkeit als Beraterin der Krebshilfe OÖ von Vorteil gewesen, wenngleich sich das nicht so einfach in Zahlen ausdrücken lasse.

Die Berufung wurde in der Folge mit Vorlagebericht vom 2. November 2007 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Schreiben vom 29. November 2007 wurde seitens der Referentin ein Vorhalt ausgefertigt und im wesentlichen ausgeführt: „Beiliegend wird eine Aufstellung der geltend gemachten Werbungskosten/Betriebsausgaben übermittelt, aus der ersichtlich ist, welche Ausgaben anerkannt werden können und zu welchen Ausgaben sich nach Ansicht der Referentin noch Fragen ergeben (gelb markiert). 1) Ehrenamtliche Tätigkeit für den Verein Ö: Es handelt sich um einen Fachverband. Beiträge sind in statutenmäßiger Höhe absetzbar. Belege für



Beitragszahlungen wurden bisher nicht vorgelegt. Aufwendungen, die aus der Übernahme von ehrenamtlichen Tätigkeiten in diesen Organisationen entstehen, können jedoch als Werbungskosten anerkannt werden (ausführliche Begründung bleibt der Berufsentscheidung vorbehalten). Durch die Nichtanerkennung dieser Aufwendungen ergibt sich eine Kürzung der Werbungskosten um € 182,20 (und allenfalls eine Diätenkürzung am 2.12.2004).

2) Erhaltene Ersätze des Arbeitgeber: Laut Abrechnungen der P (lt. Beilage in Kopie) haben Sie für den Kongress Komplementärmed. Therapien bei Krebs in w (11. und 12.12.2004) Ersätze des Arbeitgebers in Höhe von € 52,80 erhalten – siehe beigelegte Kopie. Dieser Betrag wäre von den geltend gemachten Diäten in gleicher Höhe abzuziehen. Für diesen Kongress können demnach keine Diäten geltend gemacht werden. Auch die Fahrtkosten in Höhe von € 213,60 sind um die erhaltenen Ersätze lt. Beleg in Höhe von € 162,8 zu kürzen, sodass ein Betrag von € 50,8 verbleibt. Bitte nehmen Sie dazu Stellung.

3) 6. Österreichische Tagung Liaison- und Konsiliarpsychologen i: Diese Tagung endete am Freitag, 3.12.2004 um 13 Uhr. Eine weitere Nächtigung bis 4.12.2004 (lt. Rechnung) ist demnach privat veranlasst und müssen die Nächtigungskosten um 1/3 gekürzt werden (sohin auf € 127,47). Laut Übersicht über die Diäten fand am 2.12. von 9 bis 12 Uhr eine Vorstandssitzung statt. Von welcher Vereinigung? In welcher Funktion waren Sie dort?

4) Am 15. Februar 2007 per Fax übermittelte Aufstellung, Seite 4: Bitte geben Sie bekannt, welche der dort genannten Ausgaben als Betriebsausgaben/Sonderausgaben/Werbungskosten geltend gemacht werden und legen Sie die diesbezüglichen Belege vor (in der vorgelegten Belegsammlung nicht enthalten). Bitte geben Sie bekannt, um welche Einnahmen es sich bei der Aufstellung Seite 4 unten handelt. Wurden diese erklärt? Die §109a – Mitteilung betrifft Einkünfte der Serviceorganisation des B. Sind hier auch die Honorare der Krebshilfe umfasst? Welche Tätigkeiten werden hier nebenberuflich genau ausgeübt? Vortragstätigkeiten, Supervisionen, sonstige Beratungen? Bitte geben Sie bekannt, in welcher Funktion sie an der Sitzung des B am 2.2.2004 teilgenommen haben. Um Stellungnahme wird ersucht. 5)

HINWEIS: Die vorgelegten Belege für 2004 werden nach Abschluss des Verfahrens retourniert.

6) Der steuerlichen Vertretung wird in dem Vorbringen gefolgt, dass keine

Fahrtkosten für die Pendlerpauschalenstrecke geltend gemacht wurden.

7) Die pauschale Bescheidbegründung, wonach für i und A keine Diäten zustehen, bezieht sich nach Ansicht der Referentin offenbar darauf, dass dort die Ö-Sitzungen stattgefunden haben. Da am 7. und

8.10. bzw. am 2. und 3. 12. auch Fortbildungsveranstaltungen besucht wurden, sind diese

Aufwendungen anzuerkennen (lt. Aufstellung).

8) Bei den Aufwendungen sind auch Kosten für ein Arbeitszimmer im Wohnverband in Höhe von € 700,-- enthalten. Bitte geben Sie bekannt,

ob dieses Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit wie in § 20 EStG gefordert bildet. Dies scheint der Referentin nach dem Berufsbild zweifelhaft. (Vortragstätigkeit, Supervisionen in angemieteten Praxisräumen) Bitte nehmen Sie dazu Stellung.“

In Beantwortung dieses Vorhaltes wurde mit Schreiben vom 14. Jänner 2008 im Wesentlichen ausgeführt: zu 1) Der Zahlungsnachweis über die 30,--€ liege bei. Aufgrund der Formulierung der ersten beiden Absätze werde davon ausgegangen, dass eine volle Anerkennung aller mit der Mitgliedschaft und Funktion verbundenen Aufwendungen möglich sei. 2) Der Annahme müsse insoweit gefolgt werden, dass eine Kürzung um den vom Arbeitgeber steuerfrei behandelten Betrag (dies seien allerdings für die Gesamtabrechnung nur 176,40 statt 221,20, sodass als Kürzung der Fahrtkosten nur ein Betrag von 123,60 verbleibe) 3) Die Kürzung von 1/3 für die weitere Nächtigung als hauptsächlich privat veranlasst gehe in Ordnung. Eine Kürzung der Diäten sei mangels Ansatz für 4.12. und gem. Punkt 1) nicht angezeigt. 4) Diese Aufstellung enthalte auch die Angabe von Postitionsnummern zur Übernahme in die entsprechenden Steuererklärungen, die eine eindeutige Zuordnung zu Betriebsausgaben/Werbungskosten etc. ermöglichen sollte. Zu den Sonderausgaben finde sich der Hinweis auf § 18 womit auch hier eine Zuordnung zu den Positionen 455 und 458 möglich sein sollte. Allerdings sei bei der Pensionsvorsorge die sog. „freiwillige Zukunftssicherung“ statt des u.a. beiliegend bestätigten Betrages an Arbeitnehmeranteilen zu Pensionskasse mit 312,29 berücksichtigt, was eine Kürzung des erklärten Betrages der Position 455 um 920,31 erforderlich macht. Alle übrigen Belege seien dem Finanzamt R. übergeben worden. Aus der beiliegenden Aufstellung sei der Zusammenhang zwischen den Einnahmebeträgen und den Einnahmen in der Gewinnermittlungserklärung deshalb schwer nachvollziehbar, da auch die Blöcke „Kopierkosten“ und „Fahrtkosten“ vom B ersetzt worden seien. Die Summe daraus ergebe den gemäß § 109 a gemeldeten Betrag (Position 9050=Vortragstätigkeit), der Rest den Betrag der Position 9040 (dies sind die Einnahmen aus den therapeutischen Tätigkeiten einschließlich durchgeführter Supervisionen). Die Teilnahme am 2.2.2004 sie als interessiertes Mitglied des B an den Tagesordnungspunkten (Agenden des Berufsstandes) erfolgt. Sollten weitere Informationen nötig sein, sei eine telefonische Kontaktaufnahme möglich. 8) Die therapeutische Tätigkeit sei in kostenlos zur Verfügung stehenden Räumlichkeiten des Roten Kreuzes in R. und im Therapiezentrum As. sowie angemieteten Räumen in We – dazu hiermit beantragte, zusätzliche Miete iHv 33,-- - ausgeübt worden. Alleine das Ausmaß der echten Fachliteratur und der therapeutischen Utensilien würden kaum in einem als Arbeitszimmer bezeichneten Raum im Wohnungsverband Platz finden, und ein solches sei augenfällig räumlich abgegrenzt tatsächlich immer vorhanden gewesen und genutzt worden. Auch wenn die Therapiesitzungen wegen der Patientennähe in anderen Räumlichkeiten (stundenweise)

stattgefunden hätten, so sei das Studium der Fachliteratur und –bücher, die Vor- und Nachbereitung der Sitzungen, ebenso wie die Arbeiten für die Berufsverbände auf das Vorhandensein eines dazu geeigneten abgeschlossenen Raumes mit entsprechenden Arbeitsmitteln (Schreibtisch, Computer, etc.) angewiesen. In gleichem Masse gelte dies noch für die Vortragstätigkeit, deren Erarbeitung sämtlicher Vortragsunterlagen durch die Bw. selbst zu erfolgen habe, was ebenfalls nur in diesem Raum geschehen könne. Zum Unterschied zur Judikatur des VwGH zum Überwiegen müsse hier in aller Deutlichkeit darauf hingewiesen werden, dass eine unterrichtende Tätigkeit als Lehrer/Professor im Schulbetrieb eine weitaus geringere Vorbereitungsbelastung betreffe, da diese auf vorbereitete Lehrmittel zurückgreifen könnten, dies die Bw. aber selbst zu erstellen habe. Zudem seien Klin. Psychologinnen vom Gesetzgeber (Psychologengesetz vom Juli 1990) verpflichtet, Beratungen schriftlich zu dokumentieren und 10 Jahre lang zu verwahren. Diese Dokumentationen und Befunde könnten rationell nur im Arbeitszimmer erstellt (PC) und aufbewahrt werden, da die externen Therapieräume nur stundenweise zur Verfügung standen.

Der Vorhalt samt Beantwortung wurde dem Finanzamt mit Schreiben vom 7. Februar 2008 zur Wahrung des Parteigehörs übermittelt und wurden der Amtspartei die beabsichtigten Änderungen zur Stellungnahme mitgeteilt.

Eine Stellungnahme zu den einzelnen Punkten erfolgte nicht, es wurde eine Excel-Tabelle übermittelt, aus der die vom Finanzamt ermittelten Beträge ersichtlich sind.

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

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

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Gemäß § 4 Abs. 9 EStG 1988 sind die Beiträge für die freiwillige Mitgliedschaft bei Berufs- oder Wirtschaftsverbänden unter den dort genannten Voraussetzungen als Betriebsausgaben abzugsfähig.

Strittig sind im gegenständlichen Fall folgende Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten:

#### **1) Ausgaben im Zusammenhang mit der Tätigkeit für den Verein Ö**

Die Berufungswerberin ist ehrenamtliche Schriftführerin des Vereines Ö. Dieser gemeinnützige Verein bezweckt die Förderung der psychoonkologischen Arbeit in Beratung, Therapie und Forschung soweit nationale und internationale Vernetzung und Fortbildung klinisch

arbeitender Psychoonkologen und die Verbesserung der flächendeckenden psychoonkologischen Patientenversorgung.

Die statutenmäßigen Beiträge zu diesem Verband (€ 30,--) sind nach Ansicht der Referentin jedenfalls als Werbungskosten zu berücksichtigen und wurde dies auch seitens der steuerlichen Vertretung bereits berücksichtigt.

Diejenigen Aufwendungen aber, die im Zusammenhang mit der ehrenamtlichen Tätigkeit als Schriftführerin angefallen sind, sind nach Ansicht der Referentin nicht abzugsfähig. Dies betrifft die auf die Vorstandssitzungen entfallenden Aufwendungen (30.1., 10.5., 15.6., 2.12.).

Der steuerlichen Vertretung wird gefolgt, dass irrtümlich im Vorhalt der Referentin der erste Satz von einer Anerkennung dieser Kosten spricht, jedoch wird aus dem Zusammenhang und dem folgenden Text klar, dass seitens der Referentin keine Anerkennung erfolgt.

Dies deshalb, weil den Aufwendungen keine Erträge gegenüberstehen.

So wurde vom Verwaltungsgerichtshof festgestellt, dass Aufwendungen in Zusammenhang mit einer ehrenamtlichen Funktion bei einer Berufsvereinigung nicht in Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen stehen, solche Aufwendungen können nur von allfälligen Funktionärseinkünften abgezogen werden (VwGH 26.7.2000, 2000/14/0084).

Der Hinweis des Steuerberaters auf § 4 Abs. 9 EStG vermag der Berufung in diesem Punkt nicht zum Erfolg zu verhelfen, da ja Reisekosten und Diäten beantragt werden, nicht die Mitgliedsbeiträge (zu diesen siehe oben).

Die Reisekosten hinsichtlich der Vorstandssitzung am 2.12. wurden anerkannt, weil im Anschluss an die Vorstandssitzung eine Fachtagung stattfand. Daher wurden hier nur die Diäten gekürzt (um die auf die Vorstandssitzung entfallende Zeit - € 7,70). Die Reisekosten wurden jedoch nach der vorliegenden Aufstellung zweifach geltend gemacht (sowohl zur Vorstandssitzung als auch zur Tagung), die Berücksichtigung erfolgte jedoch nur einfach.

Für die Teilnahme am 2. Februar 2004 als interessierte ZuhörerIn B gelten obige Ausführungen insofern nicht, als diesen Ausgaben auch Einnahmen gegenüberstehen. Die Ausgaben in Zusammenhang mit der Teilnahme an Sitzungen können daher als Werbungskosten abgezogen werden. (€ 39,10)

## **2) Sonstige Reisekosten**

### **a) Zusätzliche Übernachtung i**

Die Tagung der Konsiliarpsychologen in i endete am Freitag, den 3.12.2004 um 13 Uhr. Eine weitere Nächtigung bis 4.12.2004 lt. Rechnung ist demnach privat veranlasst und auszuscheiden. Die Nächtigungskosten werden um 1/3 auf € 127,47 gekürzt.

#### b) Ersätze Arbeitgeber

Im Sinne der Vorhaltsbeantwortung Punkt 2) werden die Fahrtkosten um € 123,60 gekürzt, da diesbezüglich Ersätze des Dienstgebers erfolgten.

#### c) Pendlerpauschalenstrecke

Die Pendlerpauschale soll die Aufwendungen für den Weg zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abdecken. Die bei den Reisekosten geltend gemachten Fahrten sind nach dem Berufungsvorbringen zweifellos zusätzlich zu den täglichen Fahrten in die Arbeit und retour angefallen. Nach der allgemeinen Begriffsdefinition der Betriebsausgaben erscheint eine pauschale Kürzung der im Zusammenhang mit der selbständigen Tätigkeit angefallenen Fahrten um die Pendlerpauschalenstrecke nicht gerechtfertigt. Die Kürzung durch die Amtspartei erfolgte zu Unrecht.

### **3) Arbeitszimmer**

Gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. d EStG 1988 idF BGBl. 201/1996 dürfen Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände in der Wohnung nicht bei den einzelnen Einkünften abgezogen werden. Bildet ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung abzugsfähig.

Aufgrund dieser Gesetzesbestimmung und der dazu ergangenen einkunftsquellenbezogenen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. ua. VwGH vom 27. Mai 1999, Zl. 89/15/0100; VwGH vom 19. Dezember 2000, Zl. 99/14/0283) ist für die Absetzbarkeit von Aufwendungen und Ausgaben für das häusliche Arbeitszimmer Voraussetzung, dass die im Arbeitszimmer ausgeübte Betätigung des Steuerpflichtigen den Mittelpunkt seiner gesamten betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit darstellt, im Sinne der bisherigen Rechtsprechung (vgl. VwGH vom 27. Mai 1999, Zl.97/15/0142) die Art der Tätigkeit des Steuerpflichtigen den Aufwand unbedingt - auch auslastungsbedingt - notwendig macht (vgl. VwGH vom 14. November 1990, Zl. 89/13/0145) und der zum Arbeitszimmer bestimmte Raum auch tatsächlich (nahezu) ausschließlich betrieblich oder beruflich genutzt wird.

Die Besonderheit des häuslichen Arbeitszimmers liegt darin, dass seine (Mit)Nutzung im Rahmen der Lebensführung nach der in den Erläuterungen angesprochenen Lebenserfahrung vielfach nahe liegt, von der Behörde aber der Nachweis seiner Nutzung für die Lebensführung, zumal ein solcher Ermittlungen im engen Privatbereich des Steuerpflichtigen erfordert, nur schwer zu erbringen ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 20. Jänner 1999, 98/13/0132). Aus diesem Grund bestehen keine verfassungsrechtlichen Bedenken, wenn der Gesetzgeber die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für das Arbeitszimmer auch davon abhängig macht, dass es den Mittelpunkt der entsprechenden Betätigung des Steuerpflichtigen darstellt. So hat die Beurteilung, ob das Arbeitszimmer den Tätigkeitsmittelpunkt darstellt nach dem typischen Berufsbild zu erfolgen (vgl. Langheinrich/Ryda, Das Arbeitszimmer im Lichte der Steuerreform BGBl. 201/1996, FJ 1999, 306). Lässt sich eine Betätigung in mehrere Komponenten zerlegen, erfordert eine Beurteilung nach der Verkehrsauffassung eine wertende Gewichtung der Teilkomponenten. Diese führt dann im Ergebnis zu der Feststellung, wo der Mittelpunkt der Tätigkeit gelegen ist.

Der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgend ist das Arbeitszimmer dann als Mittelpunkt der gesamten betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit zu sehen, wenn der überwiegende Teil der Erwerbstätigkeit in diesem ausgeübt wird. Dies ist nicht der Fall, wenn etwa wie bei Richtern vom Arbeitgeber ein entsprechender Arbeitsplatz zur Verfügung gestellt wird oder wie etwa bei Politiker, Lehrer oder Vertreter, wenn die betriebliche oder berufliche Tätigkeit schwerpunktmäßig außerhalb des Hauses und folglich außerhalb des häuslichen Arbeitszimmers ausgeübt wird (vgl. ua. VwGH v. 28.10.1997, Zl. 93/14/0087 zu Richter, VwGH v. 20.1.1999, Zl. 98/13/0132 zu Lehrer, VwGH v. 19.12.2000, Zl. 99/14/0283 zu Vertreter, VwGH vom 28.11.2000, Zl. 99/14/0008); im Zweifel wird jedoch darauf abzustellen sein, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht für mehr als die Hälfte der Tätigkeit im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle genutzt wird.

In diesem Punkt wird den Ausführungen in der Vorhaltsbeantwortung gefolgt, wonach bei der Tätigkeit der Bw. der Mittelpunkt im Arbeitszimmer liegt. Im Arbeitszimmer erfolgt die Vor- und Nachbereitung der Therapiestunden samt anfallender Büroarbeiten und Vortragsvorbereitungen sowie die schriftliche Beratungsdokumentation. Die externen Therapieräume stehen nur stundenweise zur Verfügung und können diese Arbeiten daher nicht dort erledigt werden. Das Arbeitszimmer bildet demnach einen Tätigkeitsmittelpunkt und sind die Aufwendungen abzugsfähig.

#### **4) Sonderausgaben**

Die Kürzung der Sonderausgaben erfolgt gemäß Punkt 4) der Vorhaltsbeantwortung. Die Kennzahl 455 wurde demnach reduziert auf € 516,04

Entsprechend der Punkte 1-3 ergeben sich in Summe Erhöhungen der Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben um € 1267,27 (Erhöhung WK daher € 1013,82, Erhöhung BA € 253,45).

### **5) Aufwendungen Ordinationsräumlichkeiten**

Die von Ihnen im Rahmen der Vorhaltsbeantwortung übermittelten Rechnungen für die Benutzung der Ordinationsräumlichkeiten im September 2004 und November 2004 finden sich bereits im Belegkonvolut, welches dem Finanzamt am 31. Oktober 2006 übermittelt wurde, und wurden diese Aufwendungen bereits als Betriebsausgabe berücksichtigt.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 31. März 2008