



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat (Linz) 2

GZ. RV/1144-L/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Adr. vom 20. Februar 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 23. Jänner 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird wie folgt abgeändert.

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2007	Einkommen	36.306,53 €	Einkommensteuer - anrechenbare Lohnsteuer	10.583,69 € - 6.236,97 €
Nachforderung			4.346,72 €	

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt Linz schrieb dem Berufungswerber (Bw.) mit Einkommensteuerbescheid 2007 vom 23. Jänner 2009 4.350,54 Euro an Einkommensteuer zur Nachentrichtung vor.

In der dagegen erhobenen Berufung beantragte der Bw. neben dem Unterhaltsabsetzbetrag für die Monate Oktober bis Dezember die Berücksichtigung von Werbungskosten in der Höhe von 4.253,66 Euro, davon 236,33 Euro für Arbeitsmittel (Kennzahl 719), 64,10 Euro für Fachliteratur (Kennzahl 720), 193,79 Euro an Fort- und abzugsfähigen Ausbildungskosten (Kennzahl 722), 3.468,30 Euro an Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten (Kennzahl 723) und 291,14 Euro an sonstigen Werbungskosten (Kennzahl 724).

An Sonderausgaben wurden geltend gemacht: 4.281,91 Euro an Versicherungsprämien und Versicherungsbeiträgen (Kennzahl 455) sowie 180,00 Euro an Kirchenbeitrag (Kennzahl 458).

Das Finanzamt forderte in der Folge den Bw. mit Vorhalt vom 10. März 2009 auf, sämtliche Unterlagen für die Arbeitnehmerveranlagung 2007 samt einer Aufstellung zu übermitteln.

Daraufhin übermittelte der Bw. dem Finanzamt einen Aktenordner mit Unterlagen und Belegen sowie eine Aufstellung „Sonderausgaben und Werbungskosten 2007“ und legte mit Eingabe vom 2. September 2009 Versicherungsbestätigungen, den Scheidungsvergleich, Zahlungsbelege über Unterhaltsleistungen sowie eine Sachverhaltsdarstellung hinsichtlich doppelter Haushaltsführung vor.

In dieser Sachverhaltsdarstellung heißt es:

„Seit 2001 bin ich in Linz berufstätig. Meine damalige Ehefrau war in Graz berufstätig und hatte als Lehrerin und Gemeinderat Einkünfte, meine Tochter ist dort zur Schule gegangen, deshalb haben wir den Familienwohnsitz in Graz beibehalten. Ich bewohnte bis Oktober 2007 eine sehr kleine Dienstwohnung ohne Infrastruktur - nicht zweckentsprechend - (zB. keine Küche) in Linz. Ich habe jede freie Minute bei meiner Familie in Graz verbracht, trotzdem ist es vor allem wegen der beruflich bedingten Trennung zur Ehescheidung gekommen. Ich habe nach der Ehescheidung 2007 bis Ende Oktober 2007 vor allem auf Betreiben meiner Tochter in eheähnlicher Gemeinschaft am Familienwohnsitz in Graz zusammengelebt. Ich war bis Oktober grundbücherlich Miteigentümer und Mitschuldner der Finanzierungsdarlehen der gemeinsamen Wohnung in Graz. Ich sorge gemeinsam mit meiner Frau für Pflege und Erziehung meiner Tochter (siehe Scheidungsurteil - gemeinsame Obsorge). Ich habe seit Oktober 2007 eine zweckentsprechende Wohnung in Linz und damit den Familienwohnsitz in Graz aufgegeben. Meine Tochter ist seit Oktober 2007 bei mir in Linz mit Nebenwohnsitz gemeldet. Meine Ex-Frau und meine Tochter wohnen seit 2008 in der Nähe von Linz.“

Bei Anerkennung der doppelten Haushaltsführung und Familienheimfahrten ziehe ich die Berufung hinsichtlich von anderen geltend gemachten Werbungskosten, die dem Abzugsverbot nach § 20 EStG unterliegen, zurück.“

Mit Vorlagebericht vom 5. Oktober 2009 legte das Finanzamt Linz die Berufung samt den bezughabenden Verwaltungsakten dem Unabhängigen Finanzsenat (UFS) zur Entscheidung vor.

Am 3. Mai 2010 langte beim UFS ein Schreiben des Bw. ein, demzufolge er seine Berufung „hinsichtlich des Vorliegens einer eheähnlichen Gemeinschaft für den Zeitraum nach der Ehescheidung 2007 zurücknimmt, nicht jedoch im Hinblick auf die Wahrnehmung der Betreuungspflichten am damaligen Wohnort und Wohnung seiner Tochter und die damit verbundenen Familienheimfahrten für ein minderjähriges Kind, für das er die Obsorge hat“.

Mit Vorhalt des UFS vom 6. Mai 2010 wurden dem Bw. die Sachverhaltsannahmen und das Ergebnis der Beweisaufnahme zur Kenntnis gebracht und ihm Gelegenheit gegeben, sich dazu zu äußern. Es wurde dem Bw. dargelegt, dass als erwiesen anzusehen ist, dass es spätestens Anfang 2007 bereits zu einer Verlegung des (Familien/Heimat)Wohnsitzes an den Arbeitsort gekommen ist, zumal ihm eine den Wohnbedürfnissen entsprechende Wohngelegenheit am Dienstort zur Verfügung stand, und somit die Voraussetzungen für die Berücksichtigung der Kosten einer doppelten Haushaltsführung sowie der Aufwendungen für Familienheimfahrten nicht vorlagen.

In Bezug auf die übrigen geltend gemachten Werbungskosten (Arbeitsmittel, Fachliteratur, Fort- und Ausbildungskosten, sonstige Werbungskosten) wurde dem Bw. vorgehalten, dass trotz Aufforderung durch das Finanzamt (Vorhalt vom 10. März 2009) die Aufwendungen für Arbeitsmittel, Fachliteratur, Fort- und Ausbildung sowie sonstige Werbungskosten bislang weder dem Grunde noch der Höhe nach nachgewiesen oder glaubhaft gemacht wurden und die Berufung daher nach der vorliegenden Sach- und Beweislage in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen ist.

Dem Bw. wurde auch dargelegt, dass aufgrund der im Berufungsverfahren vorgelegten Bestätigungen bei der Ermittlung des Einkommens neben dem Kirchenbeitrag von 100,00 Euro gemäß § 18 Abs. 1 Z. 5 EStG 1988 auch 944,20 Euro gemäß § 18 Abs. 1 Z. 2 EStG 1988 iVm. § 18 Abs. 3 Z. 2 EStG 1988 an Versicherungsprämien als Sonderausgaben zu berücksichtigen sind und ihm aufgrund seiner nachgewiesenen Unterhaltsleistungen für die Monate Oktober bis Dezember 2007 ein Unterhaltsabsetzbetrag von monatlich 25,50 Euro für diesen Zeitraum zusteht.

In seiner Stellungnahme vom 19. Mai 2010 brachte der Bw. im Wesentlichen ergänzend vor, dass sich trotz Hauptwohnsitzmeldung in Linz der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen bis Herbst 2007 in Graz befunden habe. Davor habe er keine zweckentsprechende, als Familienwohnsitz geeignete Wohnung in Linz bewohnt. Dem Melderegister sei auch zu entnehmen, dass 2007 ein Nebenwohnsitz in Graz, X-Str. bestanden habe.

Laut Scheidungsvergleich sei die Wohnung in Graz, X-Str. bis 31. Jänner 2007 zu räumen gewesen. Es seien daher bis dahin anteilig Werbungskosten für eine nicht in eheähnlicher Gemeinschaft lebende Person anzuerkennen. Die tatsächliche Übergabe der Wohnungsschlüssel habe im Sommer 2007, die Räumung der Wohnung im Herbst 2007 stattgefunden. Der Bw. sei im Jahr 2007 grundbürgerlicher Wohnungseigentümer gewesen. Nach Ansicht des Bw. seien die Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten für den beantragten Zeitraum zu berücksichtigen.

Der Bw. habe seine Tochter in Graz an den Wochenenden betreut, er sei aber nicht ausschließlich wegen dieser Betreuungspflichten in Graz gewesen.

Hinsichtlich der übrigen geltend gemachten Werbungskosten (Arbeitsmittel, Fachliteratur, Fort- und Ausbildungskosten, sonstige Werbungskosten) habe er dem Finanzamt einen blauen Aktenordner mit Belegen übergeben. Zusätzlich zu diesen Belegen mit allfälliger Aussagekraft als Nachweis oder zur Glaubhaftmachung von Werbungskosten bringe er folgende Nachweise bei:

Beleg Nr.	Zweck	Betrag
1	Fachliteratur- Zeitung	9,95
2	Verpflegungskosten (Getränke) Dienstreise	7,50
3	Fortbildung - Glaubhaftmachung Verausgabung 2007	187,20
4	Vorbereitende Werbungskosten - Bewerbungsgespräch K. Wien (Dr. J.), Fahrtkosten	32,40
5	Vorbereitende Werbungskosten - Bewerbungsgespräch K. Wien (Dr. G.), Fahrtkosten	31,00
6	Vorbereitende Werbungskosten - Bewerbungsgespräch Flug Ryanair Linz-London; K. London (Dr. T.);	118,12
7	Vorbereitende Werbungskosten - Bewerbungsgespräch Rückflug Glaubhaftmachung London-Linz K. London (Dr. T.); Besprechung mit H. und N. wegen Bewerbung bei	118,12

	einer EU Institution	
8	Verpflegungskosten (Getränke) Dienstreise	4,80

Mit Vorhalt des UFS vom 14. Juni 2010 wurden dem Bw. die Aussagen der als Zeugin befragten geschiedenen Ehegattin des Bw. zur Kenntnis gebracht. Zudem wurde er ersucht, im Zusammenhang mit den geltend gemachten „vorbereitenden Werbungskosten“ schriftliche Bestätigungen der angeführten Unternehmen und Institutionen über Ort, Datum und Dauer der Bewerbungsgespräche vorzulegen. Hinsichtlich der beantragten Verpflegungskosten (Getränke) bei Dienstreisen wurde er aufgefordert, die entsprechenden Reisekostenabrechnungen vorzulegen, aus denen ersichtlich ist, dass diese Kosten nicht bereits durch die Auszahlung von Tagesgeldern ersetzt wurden, und bezüglich der Kosten für Fachliteratur (Tageszeitung) wies der UFS auf das Erkenntnis des VwGH vom 10. September 1998, 96/15/0198, hin.

In Beantwortung dieses Vorhalts führte der Bw. in seiner Eingabe vom 29. Juni 2010 sinngemäß Folgendes aus:

- 1.) Seine Ex-Frau bestätige, dass er die Wohnung in Graz, X-Str. mit ihr bis zum 8. Jänner 2007 in aufrechter Ehe bewohnt habe, ein gemeinsamer Hausstand und eine Wirtschaftsgemeinschaft bestanden habe. Somit stehe jedenfalls eine Familienheimfahrt im Jahr 2007 zu. Weiters seien anteilige Kosten der doppelten Haushaltsführung pro rata temporis 2007 zu berücksichtigen.
- 2.) Der Bw. sei bis Herbst 2007 grundbürgerlicher Eigentümer der Wohnung in Graz gewesen. Er habe auch für den gemeinsamen Kredit gehaftet und sei immer wieder zur Leistung von Zahlungen durch die Bank und die Wohnungsgenossenschaft aufgefordert worden. (Beilagen: Schreiben der Bank und der Wohnungsgenossenschaft). Bei Untergang oder wesentlicher Wertminderung der Wohnung wäre er von der Bank in Anspruch genommen worden. Bei qualifiziertem Zahlungsverzug oder Terminverlust wäre er von der Bank in Anspruch genommen worden, die Bank habe das auch schon angekündigt (siehe Schreiben der Bank). Selbst bei Qualifizierung als unverheiratete Person, die nicht in einer eheähnlichen Gemeinschaft gelebt habe, stünde dem Bw. monatliche Heimfahrten bis Herbst 2007 zu, um nach seiner in seinem grundbürgerlichen und wirtschaftlichen Eigentum stehenden Wohnung zu sehen.
- 3.) Sein Familienwohnsitz und Mittelpunkt seiner Lebensinteressen habe sich bis Herbst 2007 in Graz befunden, da ihm in Linz bis zum Herbst 2007 keine zweckentsprechende Wohnung zur Verfügung stand. (Beilage: Fotos 23c bis 38c der „Dienstwohnung“ in Linz und die Ausführungen in vorhergehenden Anbringen). Seit Herbst 2007 sei auch seine Tochter in Linz gemeldet, seine Frau habe im Herbst 2007 ihren Wohnsitz in die Nähe von Linz verlegt.

Es würden in ähnlichen Fällen viel längere Übergangsfristen als bloß einige Monate zur Verlegung des Wohnsitzes als zumutbar anerkannt. Die Verlegung des Familienwohnsitzes in der Sekunde der Ehescheidung wäre eine jeder Lebenserfahrung widersprechende (steuerliche) Fiktion. Die nicht unmittelbare Wohnsitzverlegung in der gleichen Denksekunde könnte wohl nicht als rein privat verursacht betrachtet werden. Während der Übergangsfristen seien die stattgefundenen wöchentlichen Familienheimfahrten anzuerkennen; (selbst seine Ex-Frau bestätige 14-tägige Heimfahrten).

4.) Der Bw. erblickt eine Ungleichbehandlung und eine Verletzung verfassungsmäßiger Rechte darin, dass unverheirateten kinderlosen Personen die monatliche Heimfahrt anerkannt werde um in ihrer (auch mit keinerlei Einkommen und somit Steueraufkommen verbundenen) Wohnung nach dem Rechten zu sehen, jedoch ihm als geschiedenem Elternteil die Heimfahrt an den Wohnsitz zur Betreuung seines Kindes, für das er die Obsorge habe, nicht. Eine pauschal gleiche Behandlung von (aus Einkommensgründen) weit von ihren Kindern wohnenden Elternteilen und Elternteilen, die in der Nähe ihrer Kinder wohnten (und ein geringeres Einkommen erzielten und geringere Kosten hätten) sei eine Ungleichbehandlung und stelle eine Verletzung von verfassungsmäßigen Rechten dar.

5.) Die vorübergehende Beibehaltung des Wohnsitzes 2007 sei aus beruflichen Gründen in Zusammenhang mit seiner Tätigkeit erfolgt, weil er eine Rückkehr nach Graz aus beruflichen Gründen konkret überlegt habe. Dazu seien Gespräche mit Mitarbeitern des Landesrechnungshofs Steiermark erfolgt. Weiters habe er ein Aufnahmeverfahren für den Rechnungshof Wien (Dokumentation des Vorgangs im Rechnungshof und Bundeskanzleramt) positiv abgeschlossen. Er wäre im Gemeindeprüfungsreich, insbesondere Steiermark, eingesetzt worden, habe sich aber dann dagegen entschieden.

6.) Die Ausführungen seiner Ex-Frau in ihrem Telefax würden an mehreren Stellen in ihrem Schreiben bestätigen, dass sich sein Wohnsitz im betreffenden Zeitraum in Graz befunden habe.

7.) Die Ausführungen seiner Ex-Frau, dass er sich nach dem 8. Jänner 2010 nicht in der Wohnung aufgehalten habe, seien unrichtig. In diesem Zusammenhang verweise der Bw. auf ein Telefonat mit der Scheidungsrichterin. Das damalige oder nunmehrige Einverständnis seiner Ex-Frau zu seinem tatsächlichen Aufenthalt in der Wohnung sei nicht erforderlich um einen Wohnsitz oder einen gemeinsamen Wohnsitz darzustellen. Insgesamt werde in einzelnen wertenden Aussagen und nach dem Gesamtbild ihrer Aussagen die Befangenheit seiner Ex-Frau widergespiegelt.

In Ergänzung bzw. Abänderung seiner bisherigen Anträge beantrage der Bw. die Berücksichtigung von Fahrtkosten für Heimfahrten von Linz an den Familienwohnsitz, oder

Wohnsitz oder Wohnung oder nach Graz im maximal möglichen Ausmaß auf Basis der Erläuterungen in den Punkten 1.) bis 7.).

Vorbereitende Werbungskosten

8.) Der Bw. habe zwei ÖBB Fahrtkostenbelege 2. Klasse Linz-Wien-Linz zur K., Wien, (und darüber hinaus keine weiteren Kosten für diese Bewerbungsgespräche) geltend gemacht. Ziel der Bewerbungsgespräche sei gewesen einen Dienstvertrag zu entwerfen. Ein Dienstvertrag sei entworfen und ihm zugestellt worden, aber ein Dienstverhältnis sei nicht zustande gekommen. Die Gespräche hätten am angegebenen Ort, an den aus den Zugfahrkarten ersichtlichen Tagen, mit einer Dauer von einer bzw. eineinhalb Stunden mit (abwechselnd) Dr. G., Dr. J. und Mag. E., alle K., Adr1., stattgefunden. Im Sinne des § 138 Abs. 1 BAO mache der Bw. die Verausgabung und den Zweck glaubhaft, bzw. benenne die genannten Personen als Zeugen für den Vorgang. Das Unternehmen sollte über entsprechende Aufzeichnungen verfügen.

Reisekosten

9.) An den angegebenen Tagen habe der Bw. keine Reisekostenabrechnung erstellt oder vorgelegt. Eine Vorlage von Reisekostenabrechnungen ist ihm daher nicht möglich.

10.) Der Bw. ersuche um Mitteilung ob die in dem von ihm im Rahmen seiner eingebrachten Berufung in einem blauen Aktenordner vorgelegten Unterlagen die in vorangegangenen Schreiben gestellten Fragen beantworten.

Über die Berufung wurde erwogen:

1.) Werbungskosten

Wie im Folgenden noch näher dargestellt wird betragen die Werbungskosten des Bw., die vom Arbeitgeber nicht automatisch berücksichtigt werden konnten, 63,40 Euro. Da dieser Betrag den Pauschbetrag für Werbungskosten von 132,00 Euro nicht übersteigt, werden 132,00 Euro berücksichtigt.

1.1.) Doppelte Haushaltsführung, Familienheimfahrten:

Der Bw. ist Mitglied des Oberösterreichischen Landesrechnungshofes und seit dem Jahr 2001 in Linz berufstätig. Nach den Eintragungen im Zentralen Melderegister war er vom 6. Oktober 2006 bis 29. Oktober 2007 mit Hauptwohnsitz in 4020 Linz, A-Str. gemeldet und ist seit 29. Oktober 2007 in 4020 Linz, B-Str. (ebenfalls mit Hauptwohnsitz) gemeldet. In der X-Str. 3c in 8045 Graz ist der Bw. seit 20. Oktober 2003 mit Nebenwohnsitz gemeldet. In dem vor dem Bezirksgericht Graz am 8. Jänner 2007 abgeschlossenen Scheidungsvergleich gem. § 55a EheG wurde u.a. festgehalten, dass der Bw. seine Eigentumsanteile an der EZ 123,

womit das Wohnungseigentum an der in der X-Str. 3a in 8045 Graz gelegenen bisherigen Ehewohnung untrennbar verbunden ist, an seine Ehegattin überträgt und er sich einverstanden erklärt, dass ohne sein weiteres Zutun das Eigentumsrecht für seine bisherige Ehegattin einverleibt wird. Er verpflichtete sich zudem, die Ehewohnung bis 31. Jänner 2007 zu räumen (Pkt. 5. und 6. des Vergleichs).

Die vom Bw. geschiedene Ehegattin gab in ihrer schriftlich abgefassten Zeugenaussage Folgendes an:

„Am 8. Jänner 2007 war unsere Scheidung und danach habe ich die gemeinsame Wohnung in der X-Str. in 8045 Graz natürlich nicht mehr mit meinem Gatten bewohnt.“

Auch kann man bei der X-Bank Einsicht nehmen, dass ich ab Jänner 2007 den Kredit für die Wohnung und alle anderen Kosten alleine getragen habe.

Mein Exgatte war aber alle 2 Wochen für das Wochenende in Graz und hat die gemeinsame Tochter von Fr. bis So. in Graz betreut. Allerdings nicht in der Wohnung in der X-Str., sondern bei einem Freund.

Es gab überhaupt keine Anwesenheit des Bw. nach unserer Scheidung, obgleich er mir den Schlüssel für die Wohnung erst später zurückgab. Er hat die Wohnung aber nie mehr, außer zum Ausräumen des Kellers etc. betreten.

Es gab auch keine eheähnliche Gemeinschaft nach der Scheidung, im Gegenteil.

Bw. war nie maßgeblich finanziell am gemeinsamen Hausstand beteiligt, sondern jeder von uns hat zu gleichen Teilen bis zur Scheidung seinen Beitrag geleistet.

Der finanzielle Aufwand war für Bw. nach der Scheidung nicht vorhanden, außer dass er an den Besuchswochenenden alle 14 Tage in Graz war (Fahrtkosten), manchmal in einer Pension gewohnt hat und für das Essen der Tochter und sein Essen aufgekommen ist.“

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

Bei den einzelnen Einkünften dürfen gemäß § 20 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden.

Wenn dem Arbeitnehmer Mehraufwendungen erwachsen, weil er am Beschäftigungsstandort wohnen muss und die Verlegung des (Familien)Wohnsitzes in eine übliche Entfernung zum Ort der Erwerbstätigkeit nicht zumutbar ist, sind diese Mehraufwendungen Werbungskosten im Sinn des § 16 Abs. 1 EStG 1988.

Nach einer gewissen Zeit, die nicht schematisch, sondern stets im Einzelfall zu beurteilen ist, ist es dem Steuerpflichtigen in aller Regel zumutbar, den Familienwohnsitz in den Nahebereich seiner Arbeitsstätte zu verlegen (VwGH 22.4.86, 84/14/0198). Die Dauer dieser

Übergangsphase wird von den Verhältnissen des Einzelfalls bestimmt (abhängig etwa davon, ob die auswärtige Tätigkeit befristet oder dauerhaft angelegt ist). Während dieser Zeit können die Kosten der Zweitunterkunft am Arbeitsort auch bei Alleinstehenden Werbungskosten darstellen. Gleiches gilt laut VwGH für Aufwendungen anlässlich von Fahrten zum Heimatwohnsitz, weil auch einem allein stehenden Arbeitnehmer zuzubilligen ist, in gewissen Zeitabständen, etwa monatlich in seiner Wohnung nach dem Rechten zu sehen (VwGH 9.9.2004, 2002/15/0119).

Dies gilt allerdings nicht, wenn es bereits zu einer Verlegung des (Familien/Heimat)Wohnsitzes an den Arbeitsort gekommen ist. Von einer solchen geht der VwGH aus, wenn eine den Wohnbedürfnissen des allein stehenden Dienstnehmers entsprechende Wohngelegenheit am Dienstort zur Verfügung steht (VwGH 24.9.2007, 2006/15/0024; 18.12.1997, 96/15/0259; 3.3.1992, 88/14/0081).

"Familienwohnsitz" ist nach der Rechtsprechung jener Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten oder ein unverheirateter Steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner einen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet (VwGH 27.2.2008, 2005/13/0037 und 24.4.1996, 1996/15/0006).

Für die Frage der Berücksichtigung wird somit über § 106 EStG 1988 hinaus auch die kinderlose Lebensgemeinschaft der Ehe gleichgestellt. Der UFS anerkennt überdies gleichgeschlechtliche Partnerschaften. Es ist auch nicht Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit, dass der Steuerpflichtige die Aufwendungen für beide Wohnungen wirtschaftlich trägt, zumal die interne Lastenverteilung allein Sache der Partner ist. Die österreichische Rechtsprechung anerkennt "Familienheimfahrten" mitunter selbst nach der Ehescheidung, wenn sich der Steuerpflichtige z.B. wegen der Kinder weiterhin am Familienwohnsitz aufhält. Aber auch bei allein stehenden Steuerpflichtigen mit eigenem Hausstand können allenfalls Mehrkosten der doppelten «Haushaltungsführung» anerkannt werden. Voraussetzung für die Anerkennung der doppelten Haushaltungsführung ist - wie schon die Bezeichnung nahelegt - allerdings, dass die Bleibe am Familienwohnsitz als „eigener Haushalt“ anzusehen ist, ein abgeleiteter Wohnsitz reicht dafür nicht aus.

Gem. § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut

oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (z.B. VwGH 25.4.1996, 95/16/0244; 19.2.2002, 98/14/0213; 9.9.2004, 99/15/0250).

Bei Würdigung der vorliegenden Beweise, insbesondere gestützt auf die Aussagen der geschiedenen Ehegattin des Bw. ist es als erwiesen anzusehen, dass es bereits spätestens mit Beginn des Jahres 2007 zu einer Verlegung des (Familien/Heimat)Wohnsitzes an den Arbeitsort gekommen ist, da der gemeinsame Hausstand in Graz nicht mehr fortgeführt wurde und keine eheliche oder eheähnliche Gemeinschaft mehr bestand, der Bw. den Angaben seiner geschiedenen Ehegattin zufolge in der Ehewohnung nach der Scheidung nicht mehr anwesend war und ihm eine den Wohnbedürfnissen entsprechende Wohngelegenheit am Dienstort schon seit Oktober 2006 zur Verfügung stand. Daran ändert auch nichts, dass erst zu einem späteren Zeitpunkt die infolge der Scheidung geänderten Eigentumsverhältnisse im Grundbuch eingetragen und die gemeinsamen Verbindlichkeiten der Ehegatten vollständig abgewickelt wurden, zumal bereits im Scheidungsvergleich die Eigentumsübertragung vereinbart wurde, die Ehegattin die Kreditverbindlichkeiten übernahm und deren Zeugenaussage zufolge der Bw. in dieser Hinsicht keinen finanziellen Aufwand mehr hatte. Zudem legte der Bw. bislang nicht dar, obwohl ihm dies im Vorhalt vom 6. Mai 2010 vorgehalten wurde, ob er im streitgegenständlichen Jahr 2007 neben den am Beschäftigungsort in Linz gelegenen Wohnsitzen tatsächlich einen weiteren (Neben-) Wohnsitz in Graz innehatte. Der Bw. verweist in seiner Stellungnahme vom 19. Mai 2010 auf die im Melderegister eingetragene Nebenwohnsitzmeldung, allerdings wurde gegen ihn im Zusammenhang mit der Übertretung des Meldegesetzes bereits eine Geldstrafe verhängt (Strafverfügung vom 30. Oktober 2006, GZ. 111), sodass berechtigte Zweifel am Vorliegen eines Wohnsitzes in Graz bestehen. Zudem erwähnte auch die geschiedene Ehegattin des Bw. einen solchen Wohnsitz nicht und gab vielmehr an, dieser habe die gemeinsame Tochter an den Besuchswochenenden bei einem Freund und manchmal in einer Pension betreut. Für den UFS besteht kein Grund an den glaubwürdigen Angaben und Aussagen der Zeugin zu zweifeln. Sie wurde u.a. über die gesetzlichen Weigerungsgründe belehrt und auf die strafrechtlichen Folgen einer falschen Zeugenaussage aufmerksam gemacht. Das Vorbringen des Bw., dass zum einen die Aussagen seiner geschiedenen Ehefrau ihre Befangenheit in dieser Sache widerspiegeln würden und zum anderen ihre Ausführungen, dass er sich nach dem 8. Jänner 2010 nicht mehr in der Wohnung aufgehalten habe, unrichtig seien, wird durch keine (überzeugenden) Beweise erhärtet. Der in diesem Zusammenhang gemachte Verweis des Bw. auf ein Telefonat mit der Scheidungsrichterin, wonach das damalige oder nunmehrige Einverständnis seiner Ex- Frau zu seinem tatsächlichen Aufenthalt in der Wohnung nicht erforderlich sei um einen Wohnsitz oder einen gemeinsamen Wohnsitz darzustellen geht in diesem Zusammenhang ins Leere.

Aber selbst wenn der Bw. einen (Neben-)Wohnsitz in Graz gehabt hätte, ist entscheidend, dass im Berufungsfall keine Umstände auszumachen sind, aufgrund derer es unzumutbar gewesen wäre, diese Wohnung in Graz aufzugeben. Er hat bislang nicht dargelegt, dass die Wohnung in Linz seinen Wohnbedürfnissen weniger entsprochen hätte als die fragliche Wohnung in Graz. Zwar brachte der Bw. im bisherigen Verfahren (trotz Hauptwohnsitzmeldung seit 6. Oktober 2006) vor, dass seine im Dienstort in 4020 Linz, A-Str. gelegene Wohnung nicht „zweckentsprechend (z.B. keine Küche)“ gewesen wäre und legte in seiner Stellungnahme vom 29. Juni 2010 diesbezüglich auch Fotos vor. Allerdings wurde nicht näher und substanziert begründet, weshalb diese Wohnung nicht seinen Wohnbedürfnissen entsprochen hätte. Auch die vorgelegten Fotos lassen keineswegs eine Beurteilung dahingehend zu, dass es sich um eine derart „einfache“ Unterkunft handelt, welche keinen Wohnsitz darstellt und somit nicht geeignet ist, einem dauernden Wohnbedürfnis Rechnung zu tragen.

Dem Vorbringen, der Bw. habe seine Betreuungspflichten am damaligen Wohnort der Tochter in Graz wahrnehmen müssen, ist zu entgegnen, dass von einer Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes in diesem Zusammenhang nur dann gesprochen werden könnte, wenn im gemeinsamen Haushalt am Familienwohnsitz unterhaltsberechtigte und betreuungsbedürftige Kinder wohnen und damit eine (Mit)Übersiedlung der gesamten Familie aus wirtschaftlichen Gründen unzumutbar ist. Die Unterhaltsverpflichtung für Kinder reicht als alleiniges Kriterium - so auch im konkreten Fall - nicht aus (siehe auch UFS 11.1.2008, RV/0486-L/06). Eine entsprechende Ortsgebundenheit bestünde nur hinsichtlich des haushaltsführenden Elternteiles (gegenständlich bezüglich der Kindesmutter).

Mit der Ausübung des im Scheidungsvergleich eingeräumten Besuchsrechtes ist nach der ständigen Entscheidungspraxis des UFS aber weder die Unzumutbarkeit der Verlegung des Wohnsitzes noch die Notwendigkeit von Familienheimfahrten dargetan (vgl. UFS 20.8.2007, RV/0315-S/06; UFS 6.6.2008, RV/0237-F/08).

Vor dem Hintergrund der dargestellten Sach- und Beweislage liegen die Voraussetzungen für die Berücksichtigung der Kosten einer doppelten Haushaltsführung nicht vor. Da nach Lehre und Rechtsprechung Aufwendungen für Familienheimfahrten von dem am Arbeitsort gelegenen Wohnsitz zum Familienwohnsitz nur unter jenen Voraussetzungen Werbungskosten sind, unter denen auch eine doppelte Haushaltsführung als beruflich veranlasst gilt, konnten im Berufungsfall auch die geltend gemachten Aufwendungen für Familienheimfahrten nicht berücksichtigt werden.

Zu den vom Bw. angedeuteten verfassungsrechtlichen Bedenken wird bemerkt, dass die Abgabenbehörden durch das Legalitätsprinzip verpflichtet sind, die Abgaben nach den

Bestimmungen der gehörig kundgemachten Gesetze zu erheben. Er hat auch nicht näher dargelegt, in welchen verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechten er sich verletzt sieht.

1.2.) Arbeitsmittel, Fachliteratur, Fort- und Ausbildungskosten, sonstige Werbungskosten

Der UFS geht davon aus, dass jene Belege, die in der Eingabe vom 2. September 2009 an das Finanzamt beigelegten Aufstellung mit der Bezeichnung „Sonderausgaben und Werbungskosten 2007“ nicht angeführt sind, aber im (blauen) Aktenordner enthalten sind (z.B. Belege über den Kauf eines Fahrrades, über Nachsendeaufträge, über den Kauf von Autoreifen, Gutachten gem. § 57a Abs. 4 KFG, usw.) nicht Gegenstand dieses Berufungsverfahrens sind.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Aufwendungen und Ausgaben für den Erwerb oder Wertminderungen von Wirtschaftsgütern sind im Wege der Absetzung für Abnutzung abzugsfähig.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z. 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 bei den einzelnen Einkünften abgezogen werden.

Diese Bestimmung enthält als wesentliche Aussage ein Abzugsverbot gemischt veranlasster Aufwendungen, dem der Gedanke der Steuergerechtigkeit insoweit zu Grunde liegt, als vermieden werden soll, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und dadurch Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann, was ungerecht gegenüber jenen Steuerpflichtigen wäre, die eine Tätigkeit ausüben, die eine solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen nicht ermöglicht, und die derartige Aufwendungen aus ihrem bereits versteuerten Einkommen tragen müssen.

Aufgrund der Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 sind somit Aufwendungen für typischerweise der Lebensführung dienende Wirtschaftsgüter, wenn sie gemischt, also zum Teil privat, zum Teil beruflich veranlasst sind, zur Gänze nicht abzugsfähig (VwGH 25.10.1994, 94/14/0014).

Bei der Abgrenzung beruflich bedingter Aufwendungen von den Kosten der Lebensführung ist eine typisierende Betrachtungsweise derart anzuwenden, dass nicht die konkrete tatsächliche Nutzung, sondern die typischerweise zu vermutende Nutzung als allein erheblich angesehen werden muss.

1.2.1.) Arbeitsmittel

Werbungskosten sind nach § 16 Abs. 1 Z. 7 EStG 1988 auch Ausgaben für Arbeitsmittel (z.B. Werkzeug und Berufskleidung)

Aufwendungen für Arbeitsmittel sind abzugsfähig, wenn sie mit der beruflichen Tätigkeit in Zusammenhang stehen (Doralt, EStG9, § 16, TZ 133).

Arbeitsmittel sind alle Hilfsmittel schlechthin, die zur Verrichtung der vom Arbeitgeber zu erbringenden Arbeitsleistung erforderlich sind und nicht vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellt werden (Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988, TZ 1).

In diesem Zusammenhang wurden vom Bw. in seiner der Eingabe vom 2. September 2009 an das Finanzamt beigelegten Aufstellung ein Betrag von 236,37 Euro (169,40 Euro für Arbeitskleidung und 66,93 Euro für Büromaterial) geltend gemacht. In dieser Aufstellung werden hinsichtlich Arbeitskleidung die Belege Nr. 3 und 10 und hinsichtlich Büromaterial die Belege Nr. 7, 9, 34 und 35 angeführt. Beleg Nr. 3 betrifft einen Nachsendeauftrag an die Österreichische Post AG, Beleg Nr. 10 ist ein Kassenbon der Fa. „Y.“, 8010 Graz.

1.2.1.1.) Arbeitskleidung

Regelmäßig zu den Aufwendungen der Lebensführung gehören Aufwendungen für bürgerliche Kleidung; dies selbst dann, wenn die Kleidungsstücke tatsächlich nur während der Berufsausübung getragen werden. Hingegen führen Aufwendungen für typische Berufskleidung zu Betriebsausgaben oder Werbungskosten (Doralt, EStG7, Tz 330, § 4).

Es gilt somit, die typische Berufskleidung von der so genannten bürgerlichen Kleidung abzugrenzen.

Als "bürgerliche Kleidung" haben jene Kleidungsstücke zu gelten, die nach ihrer Art üblicherweise auch außerhalb der Arbeitszeit getragen werden (Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, EStG 1988, Tz 68 zu § 16).

Aufwendungen für bürgerliche Kleidung sind nur dann abzugsfähig, wenn eine private Nutzung nachweislich ausgeschlossen ist (VwGH 23.4.2002; 98/14/0219).

Unter einer „typischen Berufskleidung“ ist eine Arbeitskleidung mit allgemein erkennbarem, eine private Nutzung praktisch ausschließendem Uniformcharakter bzw. eine für die Nutzung im Rahmen der privaten Lebensführung ungeeignete Uniform zu verstehen (VwGH 5.6.2002; 99/08/0166).

Vor dem Hintergrund dieser Rechtsprechung ist die im vorgelegten Kassenbon (Beleg Nr. 10) angeführte Kleidung („Strümpfe“, „Dubbster Acc“, „Jersey Basic“, „Jersey Fancy“, „Strick“, „Konfektion“) jedenfalls nicht als „typische Berufskleidung“ zu beurteilen.

Die Ausgaben für diese Kleidung gehören zur Privatsphäre und stellen selbst dann, wenn sie nur am Arbeitsplatz getragen werden, nicht abzugsfähige Aufwendungen der Lebensführung gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 dar (vgl. VwGH 28.2.1995, 94/14/0154).

1.2.1.2.) Büromaterial

Nach allgemeiner Lehre und Rechtsprechung darf die Behörde Aufwendungen, die in gleicher Weise mit der Einkunftszielung wie mit der privaten Lebensführung zusammenhängen, bei denen die Behörde aber nicht in der Lage zu prüfen ist, ob die Aufwendungen durch die Einkunftszielung oder durch die privaten Lebensführung veranlasst worden sind, nicht schon deshalb als Werbungskosten anerkennen, weil die im konkreten Fall gegebene Veranlassung nicht feststellbar ist. In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf die Veranlassung durch die Einkunftszielung vielmehr nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung (VwGH 28.10.1998, 93/14/0195-6 und 95/14/0045-6).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Steuerpflichtigen, die Berufsbezogenheit im Einzelnen darzutun. Mangelt es an der Offenlegung, ist den Aufwendungen der Abzug als Werbungskosten zur Gänze zu versagen (VwGH 27.5.1999, 97/15/0142).

In der oben zitierten Aufstellung machte der Bw. einen Betrag von 66,93 Euro für Büromaterial geltend und führte dazu die Belege Nr. 7, 9, 34 und 35 an. Diese Belege sind Kassenbons über CDs (Belege 7 und 9) sowie eine Rechnung betr. „SP.“ (Beleg Nr. 34) und Rechnung über eine Internet-Domain (Beleg Nr. 35).

Trotz Vorhalts des UFS vom 6. Mai 2010, in dem darauf hingewiesen wurde, dass diese Aufwendungen bislang weder dem Grunde noch der Höhe nach nachgewiesen oder glaubhaft gemacht wurden, legte der Bw. die Berufsbezogenheit der einzelnen, oben angeführten Ausgaben nicht dar, sodass von einer überwiegend privaten Veranlassung ausgegangen werden muss, die geltend gemachten Ausgaben sohin keine Arbeitsmittel im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 darstellen.

1.2.1.3.) Fachliteratur

Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) ist die Anschaffung von Werken der Literatur, die von allgemeinem Interesse sind, zur längerfristigen Nutzung stets auch privat veranlasst (z.B. VwGH 9.10.1991, 88/13/0121; 3.11.1981, 81/14/0022; vgl. auch die weitere bei Doralt, EStG Kommentar, § 20 TZ 163 unter Stichwort "Literatur" angeführte

Rechtsprechung), sodass die Anschaffungskosten somit nicht abzugsfähige Aufwendungen im Sinn des § 20 EStG 1988 darstellen.

Bei der Abgrenzung beruflich bedingter Aufwendungen von den Kosten der Lebensführung ist eine typisierende Betrachtungsweise derart anzuwenden, dass nicht die konkrete tatsächliche Nutzung, sondern die typischerweise zu vermutende Nutzung als allein erheblich angesehen werden muss. Als Ergebnis dieser gebotenen typisierenden Betrachtungsweise hat der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung daran festgehalten, dass die Anschaffung von Werken der Literatur, die von allgemeinem Interesse oder für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt sind, nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung begründet (z.B. VwGH 29.9.2004, 2000/13/0156; 26.7.2007, 2006/15/0065).

In der bereits zitierten Aufstellung „Sonderausgaben und Werbungskosten 2007“ machte der Bw. einen Betrag von 64,10 Euro für Fachliteratur geltend und führte dazu den Beleg Nr. 23 bzw. „div.“ an.

Beleg Nr. 23 betrifft ein Abo einer Tageszeitung. Diesbezüglich wird wie bereits im Vorhalt vom 14. Juni 2010 auf das Erkenntnis des VwGH vom 10.9.1998, 96/15/0198, verwiesen, wonach Aufwendungen für Tageszeitungen in der Regel nicht abzugsfähig sind. Dass die Berufsausübung des Bw. unter berufsspezifischen Aspekten eine weit überdurchschnittliche zwingende Auseinandersetzung mit Tagesereignissen mit sich brächte, die im regelmäßigen Erwerb einer Vielzahl verschiedener (inländischer und ausländischer) Tageszeitungen zum Ausdruck kommt, hat der Bw. nicht behauptet.

Aus dem Umstand, dass der Bw. in seiner Aufstellung als Belegnachweis „div.“ angibt, andere Belege aber nicht konkret anführt, muss geschlossen werden, dass keine weiteren Belege über Fachliteratur vorgelegt wurden. Auch ein im vorgelegten Aktenordner befindlicher Beleg, den der Bw. mit „Fachlit.“ übertitelte, betrifft nicht unmittelbar Aufwendungen für Fachliteratur, sondern von einer Universitätsbibliothek in Rechnung gestellte Mahn- und Überziehungsgebühren, welche nichtabzugsfähige Kosten der Lebensführung darstellen.

1.2.3.) Fortbildung

Gemäß § 16 Abs. 1 Z. 10 EStG 1988 sind Werbungskosten auch Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf die tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen.

Werden durch eine Bildungsmaßnahme Kenntnisse und Fähigkeiten vermittelt, die auch für den Bereich der privaten Lebensführung von Bedeutung sind und damit eine private

Veranlassung nahe legen, liegen im Regelfall keine steuerlich abzugsfähigen Werbungskosten vor. In diesen Fällen greift das Aufteilungs- und Abzugsverbot. Die Veranlassung durch die Einkunftszielung darf nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Dieser Umstand bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz einer beruflichen Veranlassung (VwGH 28.5.2008, 2006/15/0237); ein bloßer Nutzen für die Berufstätigkeit reicht für die Abzugsfähigkeit nicht aus (vgl. z.B. UFS 30.4.2008, RV/2161-W/06, betreffend ein Seminar für neurolinguistisches Programmieren einer Volksschullehrerin; 29.5.2008, RV/0515-L/06, betreffend Teilnahme eines Lehrers für Musikerziehung an einem Jazztag).

Dem liegt der Gedanke der Steuergerechtigkeit insoweit zu Grunde, als vermieden werden soll, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und dadurch Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann, was ungerecht gegenüber jenen Steuerpflichtigen wäre, die eine Tätigkeit ausüben, die eine solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen nicht ermöglicht, und die derartige Aufwendungen aus ihrem bereits versteuerten Einkommen tragen müssen.

In seiner Aufstellung „Sonderausgaben und Werbungskosten 2007“ machte der Bw. einen Betrag von 193,79 Euro als Fortbildungskosten geltend und führte dazu die Belege Nr. 5, 8, 12, 24, 25, 26, und 27 an.

Die Belege 5, 8, 12 und 24 betreffen Getränke, Spirituosen, Schokolade, Beleg 25 betrifft Tickets, Beleg Nr. 26 eine Internetbuchung bei einer Fluggesellschaft. Ein Zusammenhang mit einer Fortbildungsmaßnahme ist all diesen Belegen nicht zu entnehmen.

Soweit es sich um Verpflegungskosten im Rahmen von Dienstreisen handelt (laut Eingabe des Bw. vom 19. Mai 2010) ist darauf hinzuweisen, dass diese Aufwendungen mit den Kostenersätzen des Arbeitgebers (Tagesgelder) abgegolten werden. Abgesehen davon, dass eine Bestätigung des Arbeitgebers, dass für die in Frage kommenden Dienstreisen keine Kostenersätze geleistet wurden, nicht vorgelegt werden konnte, sind Verpflegungskosten in Form von Tagesgeldern bzw. Diäten überdies nur zu berücksichtigen, wenn tatsächlich ein so genannter Verpflegungsmehraufwand angefallen ist.

Nach ständiger Rechtsprechung des UFS bzw. des VwGH (vgl. UFS 26.3.2004, RV/4358-W/02, VwGH 7.10.2003, 2000/15/0151) stehen einem Steuerpflichtigen keine Verpflegungsmehraufwendungen zu, wenn er sich nur während des Tages an einer neuen Arbeitsstätte aufhält. Nach dieser Rechtsauffassung entsteht also üblicherweise bei eintägigen Reisen kein Verpflegungsmehraufwand.

Wie unter Punkt 1.2.1.2. bereits dargestellt, darf die Behörde Aufwendungen, die in gleicher Weise mit der Einkunftszielung wie mit der privaten Lebensführung zusammenhängen, bei denen die Behörde aber nicht in der Lage zu prüfen ist, ob die Aufwendungen durch die Einkunftszielung oder durch die privaten Lebensführung veranlasst worden sind, nicht schon deshalb als Werbungskosten anerkennen, weil die im konkreten Fall gegebene Veranlassung nicht feststellbar ist. In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf die Veranlassung durch die Einkunftszielung vielmehr nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung (VwGH 28.10.1998, 93/14/0195-6 und 95/14/0045-6).

Es ist Sache des Steuerpflichtigen, die Berufsbezogenheit im Einzelnen darzutun. Mangelt es an der Offenlegung, ist den Aufwendungen der Abzug als Werbungskosten zur Gänze zu versagen (VwGH 27.5.1999, 97/15/0142).

Trotz Vorhalts des UFS vom 6. Mai 2010, in dem darauf hingewiesen wurde, dass diese Aufwendungen bislang weder dem Grunde noch der Höhe nach nachgewiesen oder glaubhaft gemacht wurden, legte der Bw. die Berufsbezogenheit der einzelnen (Fortbildungs-) Ausgaben nicht dar, sodass von einer überwiegend privaten Veranlassung ausgegangen werden muss, die geltend gemachten Ausgaben sohin nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden konnten.

Hinsichtlich jener mit Eingabe vom 19. Mai 2010 geltend gemachten Fortbildungskosten im Ausmaß von 187,20 Euro konnte der Bw. überdies weder nachweisen oder glaubhaft machen, dass die betreffenden Aufwendungen im hier streitgegenständlichen Kalenderjahr 2007 getätigten wurden, da zum Beleg dieser Kosten lediglich eine mit 22. August 2006 datierte Mahnung der Akademie der Wirtschaftstreuhänder vorgelegt wurde. Im Übrigen wurde die Berufsbezogenheit auch dieser Ausgaben nicht dargelegt.

1.2.4.) Vorbereitende Werbungskosten

In seiner Eingabe vom 19. Mai 2010 führte der Bw. Aufwendungen für Bewerbungsgespräche in Wien und London im Ausmaß von insgesamt 299,64 Euro an. Dies wurde in der Vorhaltsbeantwortung vom 29. Juni 2010 vom Bw. dahingehend berichtigt, dass er lediglich zwei ÖBB Fahrtkostenbelege Linz-Wien-Linz vorgelegt habe und darüber hinaus keine weiteren Kosten für Bewerbungsgespräche geltend gemacht habe. Es konnten daher Fahrtkosten in dem vom Bw. geltend gemachten Ausmaß von 63,40 Euro (laut Eingabe vom 19. Mai 2010) als Werbungskosten anerkannt werden.

1.2.5.) Sonstige Werbungskosten

In seiner Berufung beantragte der Bw. die Berücksichtigung von sonstigen Werbungskosten (KZ 724) in der Höhe von 291,14 Euro. In der nach Aufforderung durch das Finanzamt übermittelten Aufstellung „Sonderausgaben und Werbungskosten 2007“ führt der Bw. in diesem Zusammenhang einen Betrag von 198,50 Euro an und verweist auf die Belege Nr. 1 (ÖBB Fahrscheine), 2 und 4 (Beförderungsentgelt der Österreichischen Post AG für eine Briefsendung), 3 (von der der Österreichischen Post AG in Rechnung gestellte Kosten eines Nachsendeauftrages), 6 (Zettel mit handschriftlichen Vermerken „3,80“, „2,60“, „6,40“, „Wien 13.2.2007“, „KPMG Vorstellung“, „WIFO“), 28 (EDV-Ausdrucke von „Ryanair.com“ und einer Internetbuchung bei einer Fluggesellschaft), 29 (im vorgelegten Aktenordner nicht auffindbar) bzw. auf „div. Post“.

Auch hier gilt, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gerade bei Aufwendungen, die auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen können (z.B. wie bei Reisebewegungen), grundsätzlich ein strenger Maßstab angelegt und eine genaue Unterscheidung vorgenommen werden muss. Soweit sich Aufwendungen für die Lebensführung und Aufwendungen beruflicher Natur nicht einwandfrei trennen lassen, ist der gesamte Betrag - insofern besteht ein Aufteilungsverbot - nicht abzugsfähig.

Damit ein berufsspezifischer Aufwand in konkreter beruflicher Situation steuerlich überhaupt als Werbungskosten berücksichtigt werden kann, setzt dies allerdings auch voraus, dass ein solcher, ebenso wie Betriebsausgaben, nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht wird. Des Weiteren ist eine steuerliche Anerkennung von Aufwendungen als Werbungskosten nur dann möglich, wenn vom Steuerpflichtigen nachgewiesen werden kann, dass die getätigten Aufwendungen tatsächlich berufsnotwendig erwachsen sind und damit ein zwingender Zusammenhang mit der Sicherung und Erhaltung von Einnahmen gegeben ist. Daher ist es u.a. auch Aufgabe des Steuerpflichtigen, in Erfüllung der ihm obliegenden Mitwirkungspflicht, die für den Werbungskostencharakter sprechenden Gründe (berufliche Veranlassung) im Verwaltungsverfahren eingehend darzulegen und nachzuweisen.

Die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände sind vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen (§ 119 Abs. 1 BAO).

Die im § 119 BAO verankerte Offenlegungs- und Wahrheitspflicht und der daraus abgeleiteten Mitwirkungspflicht (§ 138 BAO) entspricht der Abgabepflichtige unter anderem dann, wenn er die ihm zumutbaren Auskünfte erteilt (VwGH 20.10.1999, 94/13/0027). Was zu einer vollständigen Offenlegung gehört, hat der Abgabepflichtige zunächst selbst nach bestem

Wissen und Gewissen, das heißt nach der äußersten, dem Erklärungspflichtigen nach seinen Verhältnissen zumutbaren Sorgfalt zu beurteilen. Objektiv setzt die Vollständigkeit voraus, dass alle für eine wahrheitsgemäße Feststellung des Sachverhaltes notwendigen Tatsachen offen gelegt werden (VwGH 28.2.1980, 2219/79).

Trotz Vorhalts des UFS vom 6. Mai 2010, in dem darauf hingewiesen wurde, dass diese Aufwendungen bislang weder dem Grunde noch der Höhe nach nachgewiesen oder glaubhaft gemacht wurden, legte der Bw. die Berufsbezogenheit der einzelnen Ausgaben bislang nicht dar, sodass von einer überwiegend privaten Veranlassung ausgegangen werden muss, die geltend gemachten Ausgaben sohin nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden können.

2.) Unterhaltsabsetzbetrag:

Aus den vom Bw. vorgelegten Unterlagen (Scheidungsvergleich, Zahlungsbestätigungen) ist ersichtlich, dass er für seine nicht seinem Haushalt zugehörige Tochter in den Monaten Oktober bis Dezember 2007 den gesetzlichen Unterhalt leistete, somit die Voraussetzungen des § 33 Abs. 4 Z. 3 lit. b EStG 1988 für diesen Zeitraum vorlagen und ihm der Unterhaltsabsetzbetrag von monatlich 25,50 Euro zusteht. In diesem Punkt ist der Berufung statzugeben.

3.) Sonderausgaben

Sonderausgaben sind nur dann anzuerkennen, wenn ihre Bezahlung durch den Steuerpflichtigen nachgewiesen ist (VwGH 26.6.1984, 83/14/0251).

Im bisherigen Verfahren wurde vom Bw. die Bezahlung folgender Versicherungsprämien für das Jahr 2007 nachgewiesen:

Versicherer	Polizzen Nr.	Versicherungsart	Bestätigung vom:	Prämie
Z.	1	Unfall	8.1.2008	279,44
S.	2	Ableben	01 2008	39,04
M.	3	Lebensvers.	2.1.2008	69,24
U.	4	Krankenvers.	01 2008	389,61
W.	5	Krankenvers.	01 2008	166,87

Dem Bw. wurde die Höhe der anzuerkennenden Sonderausgaben mit Vorhalt vom 6. Mai 2010 zur Kenntnis gebracht und ihm Gelegenheit gegeben, dazu Stellung zu nehmen. Der Bw. äußerte sich jedoch dazu nicht. Aufgrund der im Berufungsverfahren vorgelegten

Bestätigungen sind somit bei der Ermittlung des Einkommens neben dem Kirchenbeitrag von 100,00 Euro gemäß § 18 Abs. 1 Z. 5 EStG 1988 auch 944,20 Euro gemäß § 18 Abs. 1 Z. 2 EStG 1988 iVm. § 18 Abs. 3 Z. 2 EStG 1988 an Versicherungsprämien als Sonderausgaben zu berücksichtigen.

Aus den angeführten Gründen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 12. Juli 2010