



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., 0001 X., X.-Str.1, vertreten durch Mag. Hartwig Allmaier, 9020 Klagenfurt, Bäckergrasse 15, vom 10. April 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt, vertreten durch Mag. Kerstin Mramor-Brandstätter, vom 11. März 2009 betreffend Einkommensteuer 2006 sowie die Berufung vom 7. Juli 2009 gegen den Bescheid vom 5. Juni 2009 betreffend Einkommensteuer 2007 im Beisein der Schriftführerin Melanie Zuschnig nach der am 16. Februar 2012 in 9020 Klagenfurt, Dr. Herrmanngrasse 3, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 wird teilweise Folge gegeben.

Der Einkommensteuerbescheid 2006 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betreffend Einkommensteuer 2006 sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 wird als unbegründet abgewiesen.

Der Einkommensteuerbescheid 2007 bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

#### **1. Büromiete (2006 und 2007):**

Die Berufungswerberin (Bw.) war in den Jahren 2006 und 2007 an der Dienststelle (in weiterer Folge „Dienststelle“) in Y. (in weiterer Folge „Y.“) als Kontrollleiterin für das Qualitätsmanagement nichtselbständig tätig. Seit August 2003 ist die Bw. nach kirchlichem Recht verheiratet und hat am 29. Dezember 2003 ihren Hauptwohnsitz von Y. nach X. (in weiterer Folge „X.“) verlegt.

Aus ihrer im Jahr 2004 erstmals erklärten Tätigkeit als Vortragende und aus der Forschungstätigkeit bezog die Bw. Einkünfte aus selbständiger Arbeit. In den

**Einkommensteuererklärungen 2006 und 2007** wies sie aus dieser Tätigkeit Einkünfte von € 2.460,00 (2006) und € 1.116,00 (2007) – in diesem Fall waren es die Einnahmen des jeweiligen Jahres - aus.

Bei ihren nichtselbständigen Einkünften machte die Bw. Werbungskosten von insgesamt € 14.803,36 (2006) bzw. € 15.154,64 (2007) geltend. Darin war der Mietaufwand für eine von ihrem Ehegatten angemietete Wohnung in X. – in weiterer Folge „Büromiete“- in Höhe von € 5.299,20 zuzgl. € 999,03 für den Strom für 2006 bzw. von € 5.299,20 zuzgl. € 531,55 für Strom für 2007 enthalten, des Weiteren der Aufwand für die doppelte Haushaltsführung für die von der Bw. in Y. bewohnte Wohnung in Höhe von € 2.278,84 für 2006 und € 2.375,06 für 2007 sowie Familienheimfahrten von X. nach Y. bzw. retour von € 5.279,04 für 2006 und € 4.560,79 für 2007.

Das Finanzamt veranlagte den **Einkommensteuerbescheid 2006** vorerst erklärungskonform. Nach einer Überprüfung erließ es **im gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommenen Verfahren den berechtigten Einkommensteuerbescheid 2006** vom 11. März 2009, in den mangels Vorlage der angeforderten Unterlagen nur die Pauschalbeträge für die Werbungskosten Eingang fanden.

Mit der **Berufung** gegen den **Einkommensteuerbescheid 2006** begehrte die Bw. die Werbungskosten und legte Belege bei. Sie beantragte nunmehr die Aufwendungen für die in X. angemietete Wohnung in X. als Betriebsausgaben.

Im Zuge des Vorhalteverfahrens gab die Bw. bekannt, dass sie als Vortragende bei der Akademie (in weiterer Folge „Akademie“) in Y. tätig sei, Seminare zur SOP-Schulung und Dokumentationslenkung mit Korrekturen von Hausarbeiten und Nachbesprechungen durchführe. Weiters mache sie Qualitätstätigkeit in der Forschungseinheit (in weiterer Folge „Forschungseinheit“) bei Prof.A. (in weiterer Folge „Prof. A.“), d. h. Begutachtung der Studien auf qualitätsrelevante Forderungen nach GLP (Good Laboratory Practise). Sie habe ständig auf dem neuesten wissenschaftlichen und gesetzlichen Stand sein müssen.

Der „Büromiete“ für die Wohnung in X. lag ein am 30. Dezember 2003 unterfertigter **„Wohnungsmietvertrag“** zugrunde. Demnach haben die Bw. und ihr Ehegatte den Mietvertrag ab 1. Jänner 2004 für eine Wohnung, bestehend aus zwei Zimmern inklusive Arbeitsküche, Bad und WC, auf unbestimmte Dauer abgeschlossen. Die frei vereinbarte und wertgesicherte Miete inklusive der Betriebskosten hat € 441,60 betragen. Die Mieterin durfte weder entgeltlich, noch unentgeltlich dritten Personen die Wohnung überlassen.

In der **teilweise stattgebenden Berufungsvorentscheidung** betreffend Einkommensteuer 2006 gewährte das Finanzamt unstrittige Werbungskosten von € 5.062,84 für diverse Mitgliedsbeiträge, für doppelte Haushaltsführung und für - der Höhe nach mit dem Betrag fürs große Pendlerpauschale begrenzten - Aufwendungen für Familienheimfahrten. Es versagte den Aufwendungen für die „Büromiete“ in X. den Betriebsausgabenabzug, sie seien der privaten Lebensführung für den Familienwohnsitz zuzurechnen. Der Vermieter sei der Ehegatte der Bw. Die Steuerberatungskosten setzte es als Betriebsausgabe an.

Weiters hob das Finanzamt den vorerst erklärungsgemäß erlassenen **Einkommensteuerbescheid 2007 gemäß § 299 BAO** auf und erließ einen „neuen“ **Einkommensteuerbescheid 2007** mit unstrittigen Werbungskosten in Höhe von € 7.210,61. Den Aufwendungen für die Wohnung in X. versagte es wiederum den Betriebsausgabenabzug, jedoch setzte es die Steuerberatungskosten als Betriebsausgaben an.

Im weiteren Verfahren vor dem UFS nahm die Bw. zum **Vorhalt vom 3. November 2011 in der Vorhaltsbeantwortung vom 22. Dezember 2011** Stellung.

Zum Vorhalt, dass die Bw. im „Erhebungsblatt“ zur Nebenbeschäftigung für 2006 vom 27. Jänner 2006 die Vortragstätigkeit mit ca. 18 Std. jährlich und die Forschungstätigkeit mit ca. 10 Std. jährlich beziffert habe und sie tatsächlich 2006 für 26 und 2007 für 24 Stunden Honorare bekommen habe, verwies sie wiederum auf die ausschließlich betriebliche Nutzung der Wohnung. Sie habe eigene Räumlichkeiten benötigt, bedingt durch die sehr – auch in zeitlicher Hinsicht - unterschiedlichen Arbeitsweisen von ihr und ihrem Ehegatten. Ihr Mann arbeite für seine Ingenieur Tätigkeit insbesondere auf dem Gebiet der Forschung und Entwicklung hochkonzentriert und habe dafür ein eigenes Arbeitszimmer, deutlich getrennt von den Wohnräumen, eingerichtet. Auch der Verlag mit den Kommunikationseinrichtungen und dem Verlagsarchiv erfordere ein eigenes Büro.

Die Bw. wurde gebeten, Nachweise für die behauptete ausschließliche betriebliche Nutzung der Wohnung in X. vorzulegen, des Weiteren sollte sie anhand entsprechender Unterlagen nachvollziehbar nachweisen, wann sie 2006 und 2007 in der Wohnung konkret berufliche Tätigkeiten ausgeführt habe, welchen Zeitraufwand dies für die einzelnen Arbeiten in

Anspruch genommen habe und welche Arbeiten letztendlich daraus hervorgegangen seien. Sie sollte mitteilen, welche (Hilfs-)mittel sie für diese Tätigkeit und wofür sie die beiden Zimmer bzw. die Arbeitsküche und das Bad für ihre selbständige Tätigkeit benötigte. Letztendlich sollte sie auch dartun, warum sie diese Arbeiten nicht in ihrer ohnehin als Werbungskosten abzugsfähigen Wohnung in Y. bzw. in der mit ihrem Partner gemeinsam bewohnten Privatwohnung in X. machen habe können.

Diesbezüglich teilte die Bw. mit, dass sie ihre forschende Tätigkeit in den Büroräumlichkeiten in erster Linie an den Wochenenden - donnerstags, freitags oder samstags bzw. freitags und samstags, gelegentlich auch sonntags – ausgeübt habe, abhängig von der Gestaltung der Dienstpläne an ihrer Dienststelle. An welchen exakten Tagen des Jahres 2006 und 2007 sie diese Tätigkeit ausgeübt habe, lasse sich heute nicht mehr konkret nachvollziehen. Über die einzelnen Arbeiten habe sie verständlicherweise weder ein Tagebuch noch sonstige Aufzeichnungen geführt, die dies belegen könnten. Die Unterrichts- und Vortragstätigkeit habe sie nur in Y. abgehalten.

Ausfluss dieser Arbeiten seien einerseits die gehaltenen Vorträge oder die veröffentlichten Beiträge gewesen. Der größte Teil der Arbeiten seien Vorbereitungen für Seminare und die Korrektur von Hausübungen gewesen, die die Pflegebediensteten bzw. das mittlere Management zu erstellen hatte. Die Rückmeldungen über die Aufgabenbereiche seien teils in schriftlicher Form und zum Teil in mündlichen Einzelbesprechungen geschehen.

Welchen Zeitaufwand die einzelnen Arbeiten konkret verursacht haben, könne sie nicht im Detail abgrenzen und nicht zuordnen. Die Arbeiten seien jedenfalls sehr umfangreich und zeitintensiv gewesen, geschätzt mit dem fünffachen Aufwand der für die Vortragstätigkeit benötigten Zeit. An Hilfsmitteln habe sie einen PC sowie umfangreiche Literatur gebraucht.

Die mietergeschützte Wohnung sei im Jänner 2004 frei geworden, die Mieterin sei 2002 gestorben. Nach der Regelung mit den Erben habe man 2003 die Sanierung durchführen können. Die Küche und das Badezimmer seien Altbestand gewesen und habe sie diese in der bestehenden Form angemietet. Den Hauptwohnsitz habe sie wegen der kirchlichen Trauung Ende August 2003 und der Verlegung des Steueraktes erst Ende 2003 von Y. nach X. verlegt. Aufgrund des Freiwerdens der Wohnung habe sie nicht - wie zuvor vorgesehen - in der Nähe liegende Arbeitsräume beziehen müssen.

Die gemeinsam mit dem Partner bewohnte Wohnung in einem Schloss sei rd. 140 m<sup>2</sup> groß. Die einzelnen Räume - Wohnzimmer, Schlafzimmer, Esszimmer, Badezimmer und Küche sowie einem Arbeitsraum ihres Ehegatten - seien naturgemäß relativ groß.

Ihre Wohnung in Y. sei grundsätzlich für die freiberufliche Tätigkeit geeignet gewesen. Ihre verantwortungsvolle Tätigkeit an ihrer Dienststelle habe ein Durchdenken des neu aufzubauenden Qualitätsmanagementsystems in allen Abteilungen oft weit in die Freizeit hinein erfordert. Sie habe, insbesondere aus psychischen und intellektuellen Gründen, die Einhaltung einer strikten Trennung zu ihrer freiberuflichen Tätigkeit vorgezogen. Das freiberufliche Arbeitsfeld am gemeinsamen Hauptwohnsitz habe sich angeboten. Nur durch diese Zeiteinteilung sei es ihr rückblickend gelungen, ihrer eingegangenen Verantwortung für die freiberufliche Tätigkeit nachzukommen. Allein die Korrekturarbeiten der von den Seminarteilnehmern der Akademie als Abschluss geforderten Hausübungen mit individuell teils sehr großem Zeitaufwand und notwendigen eigenen Arbeitsflächen seien nur durch die Trennung der Arbeitsräume möglich gewesen. Ebenso haben die Arbeiten für die Forschungseinheit eine grundlegende fachliche Vorbereitung erfordert. Eine Verquickung mit ihrer beruflichen Tätigkeit auch aus räumlichen Gründen sei nicht zweckdienlich gewesen.

In der am **16. Februar 2012** abgehaltenen **mündlichen Berufungsverhandlung** führte die Bw. zur Büromiete ergänzend aus, dass sie ab Beginn der Tätigkeit sehr viel Forschungstätigkeit habe machen müssen, das Geschäftsfeld sei erst aufzubauen gewesen. Das Qualitätsmanagement habe es an ihrer Dienststelle in Y. nicht gegeben. Die Dienststelle habe 2002 die ISO-Zertifizierung bekommen, danach seien Forderungen fürs Gewebesicherheitsgesetz umzusetzen gewesen. 2009 habe die Dienststelle das GMP-Zertifikat erhalten. Die Bw. habe diese Bereiche von Anfang an mit aufgebaut und sei dann die Qualitätsbeauftragte gewesen. An ihrer Dienststelle hatte die Bw. eine 40- Stunden-Verpflichtung, Überstunden seien – wenn möglich – in Form von Zeitausgleich zu konsumieren gewesen. Sie seien nur bezahlt worden, wenn der Vorgesetzte für einen speziellen Auftrag die Überstunden bewilligen ließ. Im Gehalt der Bw. sei kein Anteil für Überstunden enthalten.

Aufgrund des in ihrer nichtselbständigen Tätigkeit erworbenen Wissens habe sie dann Vorträge bei der Akademie und anderen unabhängigen Einrichtungen gehalten und dafür die in den Steuererklärungen ausgewiesenen selbständigen Einnahmen bekommen. Weiters habe sie die Forschungseinheit betreut.

Zum Vorhalt des Finanzamtes, dass sich nach den Schilderungen der Bw. die behauptete psychische und faktische Trennung nicht nachvollziehen lasse, weil die nichtselbständige Tätigkeit der Grundstein für die Vortragstätigkeit gewesen sei, führte die Bw. aus, entsprechenden Platz und Fachliteratur benötigt zu haben. In der gemeinsamen Wohnung sei ein Zimmer mit rd. 40 m<sup>2</sup>, das jetzt im Winter minus 5 ° C habe und nur mit einem Kachelofen geheizt werde. Die Fachliteratur habe sie allenfalls in Vorjahren in den Steuererklärungen geltend gemacht bzw. diese aus der Dienststelle auch mit nach Hause

nehmen können. Zu berücksichtigen sei noch das Literaturstudium. Für das von Prof A. angestrebte GLP-Zertifikat habe sie sich Wissen neu aneignen müssen, dies sei nicht jenes für ihre Dienststelle gewesen.

Dem Vorhalt, dass aufgrund der Meldung der Nebenbeschäftigung aus dem Jahr 2006 keine Ausweitung der Tätigkeit zu ersehen sei, hielt die Bw. entgegen, dass man bei der Dienstgeberin die Mindeststunden habe melden müssen, die man auswärts tätig gewesen sei. Der steuerliche Vertreter wies darauf hin, dass die Bw. die Tätigkeit aufgebaut habe. Sie habe im selbständigen Bereich nicht so viel arbeiten können, wie sie wollte. Diese Tätigkeit sollte eine Vorbereitung für den Ruhestand sein. Man habe schon versucht, höhere Einnahmen zu erzielen, dies sei jedoch aufgrund der beruflichen Überlastung nicht möglich gewesen. 2010 habe sie laut der noch beim Steuerberater befindlichen Erklärung Einnahmen von € 3.300,00 erzielt. Sie hätte eine Qualitätsberatung bei einem Institut in S. mit einem monatlichen Entgelt von rd. € 500,00 machen können, was zu positiven Einkünften geführt hätte. Diese Arbeit habe sie aber aus gesundheitlichen Gründen nicht angenommen. Dem Einwand, dass selbst bei Einnahmen von € 3.300,00 niemals ein positives Ergebnis erzielbar und daher die Tätigkeit als Liebhaberei zu qualifizieren wäre, hielt der steuerliche Vertreter entgegen, dass man nicht sagen könne, wann man Aufträge bekomme. Wäre der Auftrag von S. schon 2007 da gewesen, hätte sich die Ergebnissituation anders dargestellt.

Zur Frage, wie eine dritte Tätigkeit ausgeführt werden sollte, wenn bereits bei zwei Tätigkeiten eine Überlastung feststellbar gewesen sei, gab die Bw. an, dass dies nach Abschluss der Aufbauphase kein Problem gewesen wäre. Die in der Aufbauphase benötigte Zeit fürs Literaturstudium hätte sie für die dritte Tätigkeit aufwenden können. In S. hätte sie Seminarblöcke mit einem Zeitaufwand von einem Wochenende pro Monat als „Beratungstage“ abzuhalten gehabt, es wäre ein Team in einem Bereich einzuschulen gewesen.

Abschließend beantragt das Finanzamt die Abweisung der Berufung, die Bw. die Stattgabe.

## **2. Sonderausgaben 2006:**

In der **Einkommensteuererklärung für 2006** machte die Bw. € 3.063,00 an Rückzahlungen eines Bausparkassendarlehens als Sonderausgabe geltend.

Das Finanzamt veranlagte den **Einkommensteuerbescheid 2006** vorerst erklärungskgemäß, versagte aber nach einer Überprüfung in dem im gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Einkommensteuerbescheid 2006 mangels Vorlage von Nachweisen den Abzug. Es setzte den Pauschbetrag für die Sonderausgaben an.

In der **Berufung** bzw. nach einer in diesem Punkt **abweisenden Berufungsvorentscheidung** im Vorlageantrag begehrte der Bw. die Sonderausgaben.

Nach Beibringung eines entsprechenden Belegs beantragte nunmehr in der mündlichen Verhandlung auch das Finanzamt die Stattgabe der Berufung.

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

*Beweis wurde erhoben durch* die Einsichtnahme in die Veranlagungsakten der Bw., in den zwischen dem Finanzamt und der Bw. geführten Schriftwechsel, in den mit dem UFS geführten Schriftwechsel sowie durch die Vorbringen der Parteien anlässlich der mündlichen Berufungsverhandlung.

*Der UFS geht nunmehr von folgendem Sachverhalt aus und gründen sich die Feststellungen auf die in Klammer angeführten Beweismittel:*

#### **1. Büromiete (2006 und 2007):**

Die Bw. ist seit August 2003 kirchlich verheiratet. Der gemeinsame Wohnsitz mit ihrem Ehegatten ist eine Wohnung mit rd. 140 m<sup>2</sup>, bestehend aus einem Wohn-, Ess-, Schlafzimmer, einer Küche, einem Arbeitszimmer ihres Ehegatten und einem Badezimmer in einem Schloss in X. (Vorhaltsbeantwortung vom 22. Dezember 2011).

Die Bw. war im Berufszeitraum an der Dienststelle in Y. nichtselbständig tätig. Sie hat die Qualitätssicherung mit aufgebaut und eine Stabsstelle als Kontrollleiterin bekommen. Aufgrund des in ihrer nichtselbständigen Tätigkeit erworbenen Wissens hat sie ab 2004 Vorträge bei der Akademie und anderen unabhängigen Einrichtungen gehalten und daraus Einkünfte aus selbständiger Arbeit bezogen. Weiters hat sie die Forschungseinheit bei Prof. A. betreut und soll auch publiziert haben (Angaben der Bw. in der mündlichen Berufungsverhandlung).

Die wöchentliche Arbeitszeit an der Dienststelle hat 40 Stunden pro Woche betragen. Im Gehalt war kein Überstundenanteil enthalten. Überstunden sollten – sofern möglich – durch Zeitausgleich konsumiert werden. Bezahlte Überstunden gab es nur für bestimmte Aufträge (Ausführungen der Bw. in der mündlichen Verhandlung).

Die Aufwendungen für die für die nichtselbständige Tätigkeit erforderliche Wohnung in Y. und für die Fahrten von X. nach Y. und retour - beschränkt mit dem großen Pendlerpauschale - sind als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit berücksichtigt (siehe letztgültige Steuerbescheide des Finanzamtes für 2006 und 2007). Die Wohnung in Y.

war für die Vortragstätigkeit und die Qualitätsbetreuung geeignet (Bw. in der Vorhaltsbeantwortung vom 22. Dezember 2011).

Die Bw. bezog folgende Einnahmen aus der selbständigen Tätigkeit (2004 bis 2009 laut Steuererklärungen bzw. Steuerbescheiden und 2010 laut Angaben in der mündlichen Berufungsverhandlung):

| Jahr  | Einnahmen in € |
|-------|----------------|
| 2004  | 1.400,00       |
| 2005  | 980,00         |
| 2006  | 2.460,00       |
| 2007  | 1.116,00       |
| 2008  | 2.440,00       |
| 2009  | 1.400,00       |
| 2010  | 3.000,00       |
| Summe | 12.796,00      |

Die Unterrichts- und Vortragstätigkeit hat die Bw. nur in Y. abgehalten (Vorhaltsbeantwortung vom 22. Dezember 2011).

Für das von Prof A. angestrebte GLP-Zertifikat hat sich die Bw. auch neues Wissen aneignen müssen, dieses stammte nicht aus ihrer nichtselbständigen Tätigkeit (unwidersprochene Angaben der Bw. in der mündlichen Verhandlung).

Mit Wohnungsmietvertrag vom 30. Dezember 2003 „mietete“ die Bw. das „Büro“ von ihrem Ehegatten (siehe Wohnungsmietvertrag) ab 1. Jänner 2004 auf unbestimmte Zeit. Die Wohnung besteht aus zwei Zimmern inklusive Arbeitsküche, Bad und WC.

Die Aufwendungen für die Wohnung von je € 5.266,20 (2006 und 2007) zuzgl. € 999,03 für Strom für 2006 und € 531,55 für 2007 hatte die Bw. vorerst als Werbungskosten geltend gemacht (Steuererklärungen 2006 und 2007). Nach Versagung der Aufwendungen als Werbungskosten begehrte sie diese Beträge als Betriebsausgaben bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit (Berufung für 2006 und 2007).

Die Bw. legte keine Nachweise dafür vor, wann konkret sie sich im „Büro“ in X. zur Verrichtung ihrer Arbeiten für die selbständige Tätigkeit aufgehalten hat. Sie konnte diesbezüglich auch keine Angaben (in zeitlicher Hinsicht) machen. An Hilfsmitteln für ihre Arbeit benötigte sie einen PC und umfangreiche Literatur, die sie auch von ihrer Dienststelle mit nach Hause nehmen konnte (Vorhaltsbeantwortung vom 22. Dezember 2011 und mündliche Verhandlung).

## **Rechtliche Beurteilung:**

### **1. Büromiete (2006 und 2007):**



Betriebsausgaben sind gemäß **§ 4 Abs. 4 erster Satz EStG 1988** die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind

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.

Die Abgrenzung der Betriebsausgaben ist gegenüber der nichtbetrieblichen (außerbetrieblichen) Sphäre von Bedeutung (vgl. Doralt, EStG, Kommentar, Tz. 233 zu § 4 EStG 1988). Es ist grundsätzlich nicht zu prüfen, ob Aufwendungen wirtschaftlich gerechtfertigt sind, oder ob sie angemessen, notwendig oder üblich sind. Allerdings kann die Notwendigkeit zumindest als Indiz dann von Bedeutung sein, wenn Aufwendungen in gleicher Weise mit der Einkünfteerzielung, wie mit der privaten Lebensführung zusammenhängen können, bei denen die Behörde aber nicht in der Lage ist, zu prüfen, ob die Aufwendungen durch die Einkünfteerzielung oder durch die private Lebensführung veranlasst worden sind (vgl. Doralt, EStG, Kommentar, Tz. 241 f. zu § 4 EStG 1988).

Im gegenständlichen Fall möchte die Bw. die „betriebliche Veranlassung“ der Anmietung der Wohnung in X. bejaht wissen, die das Finanzamt verneint.

Es mag dahingestellt bleiben, ob die Aufwendungen fürs „Büro“ irrtümlich nicht sogleich als Betriebsausgaben geltend gemacht wurden, weil sie die Bw. immerhin über vier Jahre, 2004 bis 2007, als Werbungskosten geltend machte.

Das Wissen der Bw. für ihre selbständige Tätigkeit stammte ihren Angaben nach zum Großteil aus der nichtselbständigen Tätigkeit, bei der sie den Bereich der Qualitätssicherung mit aufbaute und auch eine leitende Position einnahm. Lediglich bei der Forschungstätigkeit für Prof. A. musste sie sich selbst auch neues Wissen aneignen. Die Unterrichts- und Vortragstätigkeit übte die Bw. nur in Y. aus. Die benötigten Arbeitsmittel, den PC und die Literatur, standen ihr aus ihrer nichtselbständigen Tätigkeit zur Verfügung.

Die Behauptungen, dass die Bw. sehr viel an ihrer Dienststelle arbeiten musste, ließ sich durch ihre Angaben in der mündlichen Verhandlung nicht verifizieren. Sie hatte eine 40-Stunden-Woche und im Regelfall für allfällige Überstunden Zeitausgleich. Warum die Bw. dann die Vorbereitungen für ihre selbständige Tätigkeit nicht in ihrer für die selbständige Tätigkeit „tauglichen“ Wohnung in Y. machen konnte, ist für den UFS nicht erklärlich, hatte sie doch dort auch die Literatur „griffbereit“. Das Grundwissen für die selbständige Tätigkeit stammte großteils aus der nichtselbständigen Tätigkeit und lag eine „Verquickung“ schon in der Natur der Sache. Selbst wenn die Bw. in einer separaten Wohnung ihre Vor- bzw. Nachbereitungen gemacht hätte, wäre die von ihr ins Treffen geführte „strikte Trennung aus

psychischen und intellektuellen Gründen“ schon von der Materie her niemals möglich gewesen.

Die Bw. hat nicht darlegen können, wofür sie zwei Zimmer, die Arbeitsküche sowie das Bad der Wohnung für ihre selbständige Tätigkeit benötigte. Sie hat „den Altbestand“ in der bestehenden Form übernommen, was jedoch bedeutet, dass sie einen Aufwand für überhaupt nicht benötigte Flächen geltend machte.

Abgesehen davon konnte die Bw. keinerlei Angaben machen, wann und welche Arbeiten sie für ihre selbstständige Tätigkeit in der Wohnung in X. durchführte und welchen Zeitaufwand die einzelnen Arbeiten in Anspruch genommen haben. Ihre Ausführungen beschränken sich auf bloß pauschal gehaltene Vorbringen. Ihre Angabe, die Vorbereitungszeit hätte das rd. Fünffache der Vortragstätigkeit betragen, ist durch nichts untermauert. Gerade wenn sich die Bw. im Rahmen ihrer nichtselbständigen Tätigkeit einen Namen machte und dementsprechend eine leitende Funktion innehatte, wird wohl vielmehr eine geringe Vorbereitungszeit anzunehmen sein, wenn sie ihr „tagtäglich benutztes“ Wissen vortragen konnte. Da die Bw. die für Prof. A. durchzuführenden Arbeiten nicht näher konkretisierte, sind auch aus dieser Tätigkeit keine Anhaltspunkte zu erblicken, die für das Erfordernis der Anmietung der Wohnung in X. sprechen würden. Eine berufliche Veranlassung für die Anmietung der Wohnung in X. ist aus den genannten Gründen nicht zu bejahen und sind demzufolge die Aufwendungen für die „Büromiete“ dem Bereich der nicht abzugsfähigen Aufwendungen des § 20 EStG 1988 zuzuordnen.

Nach all dem Gesagten konnte der Berufung in diesem Punkt kein Erfolg beschieden sein, weshalb sie als unbegründet abzuweisen war.

## **2. Sonderausgaben 2006:**

Zumal sich die Parteien des Verfahrens bezüglich dieses Berufungspunktes einig sind und auch der UFS keinen Grund für eine anderslautende Entscheidung sieht, ist der Berufung hinsichtlich dieses Berufungspunktes stattzugeben. Die beantragten Sonderausgaben von € 3.063,00 sind jedoch aufgrund § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 mit dem Höchstbetrag von € 2.920,00 beschränkt.

## **3. Werbungskosten 2006:**

Die vom Finanzamt bereits in der Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2006 angesetzten unstrittigen Werbungskosten von € 5.062,84 sind auch in der Berufungsentscheidung zu berücksichtigen. Diesbezüglich ist daher der Berufung teilweise Folge zu geben.

Zusammenfassend ist obigen Ausführungen folgend der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 teilweise Folge zu geben, die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 ist jedoch als unbegründet abzuweisen.

Die Änderungen hinsichtlich der Bemessungsgrundlage und der Abgabe betreffend Einkommensteuer 2006 sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Klagenfurt am Wörthersee, am 28. Februar 2012