

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., L., R.-Straße 7, vertreten durch Mag. Stefan Magerle GmbH, Steuerberatungsgesellschaft, 6020 Innsbruck, Andreas-Hofer-Straße 43, vom 10. Juni 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 5. Juni 2003 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird im Umfang der Berufungsvorentscheidung vom 14. Juni 2005 abgeändert, weshalb hinsichtlich der Bemessungsgrundlage und der festgesetzten Abgabe auf diese verwiesen wird.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.), der im Streitjahr Einkünfte aus selbständiger und nichtselbständiger Arbeit bezog, machte im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit als selbständiger Lehrer am M. (X) durch eine doppelte Haushaltsführung bedingte Mehraufwendungen (Mietaufwand sowie Betriebskosten in Höhe von insgesamt 17.850,00 S (1.297,21 €)) als Betriebsausgaben geltend.

Mit Einkommensteuerbescheid vom 5. Juni 2003 wurde diesen Kosten die Abzugsfähigkeit versagt und dies mit dem Verweis auf den Inhalt einer für das Jahr 2000 ergangenen Berufungsvorentscheidung begründet. In dieser Berufungsvorentscheidung hatte das Finanzamt die für das Jahr 2000 unter dem gleichen Titel geltend gemachten Aufwendungen deshalb nicht als Werbungskosten berücksichtigt, weil auf Grund der Nichtbeantwortung des

Ergänzungersuchens vom 15. Jänner 2003 für das Vorliegen eines beruflich bedingten Doppelwohnsitzes kein Nachweis erbracht wurde.

In der gegen den Einkommensteuerbescheid 2001 erhobenen Berufung wurde vorgebracht, der Bw. fahre in seiner Eigenschaft als selbständiger Lehrer am X I. regelmäßig zumindest einmal wöchentlich von Lu. nach I. . Da sein Unterricht zeitig in der Früh beginne oder abends länger dauere, sei eine tageweise Anreise weder aus sicherheitstechnischen noch aus gesundheitlichen Gründen angebracht. Der Bw. nächtige deshalb je nach Stundenplan mindestens ein- bis zweimal pro Woche in I. . Aus diesem Grund habe sich der Bw. in I. in Untermiete eine kleine Wohnung angemietet, die er als Unterkunft bei seinen ausschließlich beruflich veranlassten Reisen verwende. Mit der Hauptmieterin, Frau S.G., sei kein schriftlicher Mietvertrag abgeschlossen worden. Da es sich gegenständlich somit um einen beruflich bedingten Doppelwohnsitz handle und die diesbezüglichen Aufwendungen Betriebsausgaben seien (VwGH 29.1.1998, 96/15/0171), werde die Anerkennung der geltend gemachten Ausgaben in der ausgewiesenen Höhe beantragt.

Der Bw. nahm in der Berufung auch Bezug auf das bisher unbeantwortete Ergänzungersuchen des Finanzamtes Feldkirch vom 15. Jänner 2003. Mit diesem Vorhalt wurde der Bw. unter anderem um Bekanntgabe der genauen Adresse der in I. gemieteten Wohnung, um Vorlage des Mietvertrages, um Angabe eventueller Mitbewohner, um Beibringung eines Kurs- bzw. Stundenplanes des X I. sowie um Auflistung der Unterrichtstage und der jeweiligen Unterrichtsdauer ersucht. Dieses Ergänzungersuchen sei nunmehr aus der Sicht des Bw. durch die der Berufung beigelegten und im Folgenden wiedergegebenen Lehrveranstaltungsübersichten sowie durch die Angaben zum Mietverhältnis beantwortet.

- Lehrleistungen/Lehraufträge im Sommersemester 2001 (S.W. Fakultät, Institut für H.M. inkl. SW Sprachenzentrum)

Lehrauftrag	Stundenanzahl
435.132 Englisch	2
435.133 Englisch	2
435.135 Englisch	2

- Lehrveranstaltungsübersicht (chronologisch)

Englisch	Dienstag	20.03.01	13:15 – 16:30
Englisch	Dienstag	27.03.01	13:15 – 16:30
Englisch	Dienstag	03.04.01	13:15 – 16:30

Englisch	Dienstag	24.04.01	13:15 – 16:30
Englisch	Dienstag	08.05.01	13:15 – 16:30
Englisch	Dienstag	15.05.01	13:15 – 16:30
Englisch	Dienstag	22.05.01	13:15 – 16:30
Englisch	Dienstag	29.05.01	13:15 – 16:30
Englisch	Dienstag	05.06.01	13:15 – 16:30
Englisch	Dienstag	18.09.01	09:00 – 16:30
Englisch	Dienstag	25.09.01	09:00 – 12:15
Englisch	Dienstag	02.10.01	09:00 – 12:15
Englisch	Dienstag	09.10.01	09:00 – 12:15
Englisch	Dienstag	30.10.01	09:00 – 16:30
Englisch	Dienstag	13.11.01	09:00 – 12:15
Englisch	Dienstag	20.11.01	09:00 – 14:45

Mit Vorhalt vom 19. März 2004 ersuchte das Finanzamt den Bw. nochmals um Bekanntgabe der genauen Adresse der in I. gemieteten Wohnung sowie des Geburtsdatums, des ausgeübten Berufes und des Familienstandes der Hauptmieterin, Frau S.G. . Weiters wurde unter Bezug auf die in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung angeführten Betriebsausgaben „PKW-Aufwand IL-4GND“ in Höhe von 58.815,42 S (4.274,28 €), „Reisekosten“ in Höhe von 5.400,00 S (392,43 €) und „Fortsbildung“ in Höhe von 18.389,00 S (1.336,38 €) Folgendes angefordert:

- Beibringung der Kopie der Zulassung und des Kaufvertrages betreffend den PKW mit dem Kennzeichen „XX“
- Angabe, wie viele Kilometer im Jahr 2001 mit diesem PKW im Zusammenhang mit den nichtselbständigen Tätigkeiten (B., F., P. W.) gefahren wurden. Glaubhaftmachung der gesamten jährlichen Kilometerleistung dieses PKW's durch geeignete Unterlagen (Fahrtenbuch, Serviceberichte) sowie belegmäßiger Nachweis der diesbezüglich geltend gemachten Kosten
- Übermittlung einer Reisekostenaufstellung
- Beibringung von Belegen als Nachweis der Fortbildungskosten

Überdies wurde um Erläuterung jener in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung als „Privatanteile, Eigenverbrauch ohne USt“ bezeichneten Einnahmen in Höhe von 8.911,54 S

(647,63 €) ersucht und die Vorlage der Quellensteuerbescheinigung für die im Jahr 2001 geleistete ausländische Steuer erbeten.

Im Antwortschreiben vom 20. April 2004 nahm der steuerliche Vertreter des Bw. im Wesentlichen wie folgt Stellung: Die Adresse der in I. gemieteten Wohnung laute „I, S.-Straße 6“ und die Vermieterin, Frau S.G. , sei Studentin und ledig. Der in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung angeführte PKW-Aufwand betreffe nicht den PKW mit dem Kennzeichen „XX“, sondern jenen mit dem Kennzeichen „XY“, welcher auf den Bw. zugelassen sei. Die jährlichen Kilometerleistungen seien dem beigelegten Fahrtenbuch zu entnehmen. Zur Glaubhaftmachung des Kilometerstandes seien zwei Servicerechnungen aus den Jahren 2001 und 2002 beigelegt. Als Reisekosten seien pauschal 15 mal 360,00 S (26,16 €) für die Aufenthalte in I. angesetzt worden. Der Betrag von 8.911,54 S (647,63 €) Privatanteil umfasse 10% der laufenden KFZ-Kosten (58.815,42 S (4.274,28 €)) sowie 10% der jährlichen AfA für den PKW (30.300,00 S (2.201,99 €)). Beigelegt seien zudem die Überweisungsbelege für die Fortbildungskosten und die Quellensteuerbescheinigung für das Jahr 2001.

Im Folgenden wird der Inhalt des diesem Schreiben beigelegten Fahrtenbuches auszugsweise wiedergegeben. Dargestellt werden lediglich die berufungsgegenständlich wesentlichen I.-Fahrten.

Datum	Reiseziel	Reisezweck	Kilometeranzahl
05.01.01	Lustenau – Innsbruck – Lustenau	MA Weiterbildung	375 km
08.01.01	Lustenau - Innsbruck	Fh-MCI-Sitzung	198 km
09.01.01	Innsbruck - Lustenau		198 km
19.01.01	Lustenau – Innsbruck – Lustenau	Sitzung Fhs Innsbruck u. CL	380 km
26.01.01	Lustenau – Innsbruck – Lustenau	MA Weiterbildung Teamarbeit	375 km
29.01.01	Lustenau – Innsbruck – Lustenau Innsbruck Hatting - Innsbruck	Kursvorbereitung CL-Treffen	380 km 53,50 km
05.02.01	Lustenau – Innsbruck – Lustenau	Sitzung CL Innsbruck	380 km
19.02.01	Lustenau – Innsbruck Innsbruck – Mieming – Innsbruck	Sitzung u. CL Kurs, Treffen mit Steuerberater Sitzung	192 km 58 km
20.02.01	Innsbruck – Lustenau		192 km

01.03.01	Lustenau – Innsbruck – Lustenau	Fh Sitzung Innsbruck	374 km
06.03.01	Lustenau – Innsbruck	Fhs Innsbruck Trainer Sitzung	
07.03.01	Innsbruck - Lustenau	Uni - Innsbruck	380 km (Privat)
13.03.01	Lustenau – Innsbruck Innsbruck – Hattingerberg - Innsbruck	Fhs Innsbruck, Kursvorbereitungen, etc. Treffen Fhs	197,50 km 53,50 km
14.03.01	Innsbruck		(Privat)
15.03.01	Innsbruck - Lustenau	Uni Kurs	197,50 km (Privat)
19.03.01	Lustenau - Innsbruck	Fhs Innsbruck Infoabend	192,50 km
20.03.01	Innsbruck	Fhs Innsbruck Kurs	
21.03.01	Innsbruck	Fhs Teamsitzung, Uni Innsbruck	
22.03.01	Innsbruck - Lustenau		192,50 km (Privat)
26.03.01	Lustenau – Innsbruck Innsbruck – Hattingerberg – Innsbruck	Fhs Innsbruck Vorbereitung Sitzung	192,50 km 53,50 km
27.03.01	Innsbruck	Fhs Innsbruck	
28.03.01	Innsbruck	Teamsitzung Fhs Innsbruck, Uni Innsbruck	
29.03.01	Innsbruck - Lustenau		192,50 km (Privat)
03.04.01	Lustenau – Innsbruck	Fhs Innsbruck	192,50 km
04.04.01	Innsbruck	Teamsitzung Fhs Innsbruck, CL Sitzung, Uni Innsbruck	
05.04.01	Innsbruck – Lustenau		192,50 km (Privat)
08.04.01	Lustenau – Innsbruck	MA-Weiterbildung	187,50 km
09.04.01	Innsbruck	MA-Weiterbildung	
10.04.01	Innsbruck	MA-Weiterbildung	
11.04.01	Innsbruck	MA-Weiterbildung	
12.04.01	Innsbruck	MA-Weiterbildung	
13.04.01	Innsbruck	MA-Weiterbildung	
14.04.01	Innsbruck	MA-Weiterbildung	

15.04.01	Innsbruck - Lustenau	MA-Weiterbildung	187,50 km
24.04.01	Lustenau – Innsbruck	Fhs Innsbruck Kurs, Treffen mit Buchhalter	192,50 km
25.04.01	Innsbruck	Fhs Innsbruck Kursvorbereitung, Uni Innsbruck	
26.04.01	Innsbruck – Lustenau	Uni Innsbruck	192,50 km (Privat)
02.05.01	Lustenau – Innsbruck	Fhs Innsbruck Kursvorbereitung, Uni Innsbruck	187,50 km
03.05.01	Innsbruck – Lustenau	Uni Innsbruck	187,50 km (Privat)
08.05.01	Lustenau – Innsbruck	Fhs Innsbruck Kurs	192,50 km
09.05.01	Innsbruck	Fhs Innsbruck Kursvorbereitung, Uni Innsbruck	
10.05.01	Innsbruck – Lustenau	Uni Innsbruck	192,50 km (Privat)
15.05.01	Lustenau – Innsbruck	Fhs Innsbruck Kurs	192,50 km
16.05.01	Innsbruck	Fhs Innsbruck Kursvorbereitung, Uni Innsbruck	
17.05.01	Innsbruck – Lustenau	Uni Innsbruck	192,50 km (Privat)
21.05.01	Lustenau – Innsbruck	Sitzung Fhs Innsbruck	192,50 km
22.05.01	Innsbruck	Fhs Innsbruck Kurs	
23.05.01	Innsbruck – Lustenau	Fhs Vorbereitung, Uni Innsbruck	192,50 km
29.05.01	Lustenau – Innsbruck	Fhs Innsbruck Kurs	192,50 km
30.05.01	Innsbruck	Fhs Innsbruck Kursvorbereitung, Uni Innsbruck	
31.05.01	Innsbruck – Lustenau	Uni Innsbruck	192,50 km (Privat)
05.06.01	Lustenau – Innsbruck	Fhs Innsbruck Kurs	192,50 km
06.06.01	Innsbruck	Uni Innsbruck	(Privat)
07.06.01	Innsbruck – Lustenau	Uni Innsbruck	192,50 km (Privat)
08.06.01	Lustenau – Innsbruck	Besprechung Fhs Innsbruck, Uni Innsbruck	187,50 km

09.06.01	Innsbruck – Lustenau		187,50 km (Privat)
13.06.01	Lustenau – Innsbruck – Lustenau	Uni Innsbruck	375 km (Privat)
19.06.01	Lustenau – Innsbruck	Fhs Innsbruck Kurs	187,50 km
20.06.01	Innsbruck		(Privat)
21.06.01	Innsbruck - Lustenau	Uni Innsbruck	187,50 km (Privat)
25.06.01	Lustenau - Innsbruck	CL Teamsitzung	190 km
26.06.01	Innsbruck	CL Teamsitzung	
27.06.01	Innsbruck – Lustenau	Uni Innsbruck	190 km (Privat)
03.07.01	Lustenau – Innsbruck	Uni Innsbruck, CL Sitzung	192,50 km
04.07.01	Innsbruck	Uni Innsbruck	(Privat)
05.07.01	Innsbruck - Lustenau		192,50 km (Privat)
07.07.01	Lustenau – Innsbruck	MA-Weiterbildung	195 km
08.07.01	Innsbruck - Lustenau	MA-Weiterbildung	195 km
13.07.01	Lustenau – Innsbruck	Uni-Innsbruck, CL Sitzung	225 km
14.07.01	Innsbruck	MA-Weiterbildung	
15.07.01	Innsbruck	MA-Weiterbildung	
16.07.01	Innsbruck	MA-Weiterbildung	
17.07.01	Innsbruck	MA-Weiterbildung	
18.07.01	Innsbruck - Lustenau	MA-Weiterbildung und Umfahrten	225 km
29.07.01	Lustenau – Innsbruck – Lustenau	MA-Weiterbildung Treffen	375 km
24.08.01	Lustenau – Innsbruck – Lustenau	MA-Weiterbildung Treffen	375 km
12.09.01	Lustenau – Innsbruck – Lustenau	Fhs Innsbruck Sitzung	375 km
17.09.01	Lustenau – Innsbruck	Fhs Innsbruck Vorbereitung	190 km
18.09.01	Innsbruck - Lustenau	Fhs Innsbruck Kurs, Teamsitzung	190 km
24.09.01	Lustenau - Innsbruck	Fhs Innsbruck Vorbereitung	192,50 km

25.09.01	Innsbruck	Fhs Innsbruck Kurs	
26.09.01	Innsbruck - Lustenau	Sitzung Fhs Innsbruck, Uni Innsbruck	192,50 km
01.10.01	Lustenau – Innsbruck	Kurs Vorbereitung	204 km
02.10.01	Innsbruck	Fhs Innsbruck Kurs, MA Weiterbildung Götzens	
03.10.01	Innsbruck - Lustenau	Uni Innsbruck	204 km (Privat)
08.10.01	Lustenau – Innsbruck	Fhs Innsbruck Vorbereitung	192,50 km
09.10.01	Innsbruck	Fhs Innsbruck Kurs, CL Treffen	
10.10.01	Innsbruck	Uni Innsbruck	(Privat)
11.10.01	Innsbruck - Lustenau	Uni Innsbruck	192,50 km (Privat)
16.10.01	Lustenau – Innsbruck	Fhs Innsbruck Sitzung	192,50 km
17.10.01	Innsbruck		(Privat)
18.10.01	Innsbruck - Lustenau		192,50 km (Privat)
23.10.01	Lustenau – Innsbruck	Uni Innsbruck, Fhs Treffen	187,50 km
24.10.01	Innsbruck	Uni Innsbruck	(Privat)
25.10.01	Innsbruck – Lustenau	Uni Innsbruck	187,50 km (Privat)
29.10.01	Lustenau – Innsbruck	Fhs Innsbruck Vorbereitung	192,50 km
30.10.01	Innsbruck	Fhs Innsbruck Kurs	
31.10.01	Innsbruck	Uni Innsbruck	(Privat)
01.11.01	Innsbruck – Lustenau	Uni Innsbruck	192,50 km (Privat)
07.11.01	Lustenau – Innsbruck	Uni Innsbruck	187,50 km (Privat)
08.11.01	Innsbruck – Lustenau	Uni Innsbruck	187,50 km (Privat)
12.11.01	Lustenau - Innsbruck	Fhs Innsbruck Vorbereitung	192,50 km
13.11.01	Innsbruck	Fhs Innsbruck Kurs	
14.11.01	Innsbruck	Uni Innsbruck	(Privat)
15.11.01	Innsbruck – Lustenau	Uni Innsbruck	192,50 km (Privat)
19.11.01	Lustenau - Innsbruck	Fhs Innsbruck Vorbereitung	192,50 km

20.11.01	Innsbruck	Fhs Innsbruck Kurs	
21.11.01	Innsbruck	MA Treffen, Uni Innsbruck	
22.11.01	Innsbruck – Lustenau	Uni Innsbruck	192,50 km (Privat)
27.11.01	Lustenau - Innsbruck	Fhs Vorarlberg Sitzung	192,50 km
28.11.01	Innsbruck	Uni Innsbruck	(Privat)
29.11.01	Innsbruck – Lustenau	Uni Innsbruck	192,50 km (Privat)
05.12.01	Lustenau - Innsbruck	Uni Innsbruck, MA Treffen	187,50 km
06.12.01	Innsbruck – Lustenau	Uni Innsbruck	187,50 km (Privat)
12.12.01	Lustenau - Innsbruck	Fhs Vorarlberg Team Sitzung, Uni Innsbruck	187,50 km
13.12.01	Innsbruck – Lustenau	Uni Innsbruck	187,50 km (Privat)
22.12.01	Lustenau – Innsbruck – Lustenau	MA-Weiterbildung-Treffen	375 km

Mit Ergänzungersuchen des Finanzamtes Feldkirch vom 20. Oktober 2004 wurde dem Bw. mitgeteilt, er habe anstatt der erbetenen Quellensteuerbescheinigung für die im Jahr 2001 geleistete ausländische Steuer lediglich einen nicht unterschriebenen und auch nicht mit dem Stempel des Arbeitgebers versehenen Lohnausweis übermittelt. Der Bw. werde daher ersucht, eine Bestätigung der schweizerischen AHV-Versicherungsanstalt über die versicherte Bruttolohnsumme des Jahres 2001 beizubringen. Bezuglich des Berufungsvorbringens „der Bw. sei im Jahr 2001 als selbständiger Lehrer am X I. tätig gewesen“, wurde der Bw. um Auskunft ersucht, weshalb für 2001 keine diesbezüglichen Einnahmen erklärt worden seien. Weiters wurde dem Bw. vorgehalten, dass er gemäß den vorgelegten Lehrveranstaltungsübersichten im Jahr 2001 lediglich an 16 Tagen in I. gewesen sei, laut dem vorgelegten Fahrtenbuch jedoch viel häufiger.

Mit Schreiben vom 18. November 2004 teilte der steuerliche Vertreter des Bw. dem Finanzamt mit, die Einnahmen aus der Tätigkeit am X I. in Höhe von 10.650,49 € seien erst in der Jahreserklärung 2002 erfasst worden, denn obwohl der Unterricht im Jahr 2001 stattgefunden habe, seien die Zahlungen erst 2002 erfolgt. Die erbetene Bestätigung der schweizerischen AHV-Versicherungsanstalt liege noch nicht vor, werde jedoch sofort nach Erhalt an das Finanzamt weitergeleitet.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 14. Juni 2005 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Gleichzeitig wurde der angefochtene Bescheid zu Lasten des Bw. insofern abgeändert, als die Einkommensteuer für das Jahr 2001 statt wie bisher mit -92,59 €

nunmehr mit 791,26 € festgesetzt wurde. In der gesondert übermittelten Begründung wurde dazu Folgendes ausgeführt:

- Mietaufwand und Betriebskosten

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vom 23.5.2000, 95/14/0096, seien Haushaltaufwendungen und Aufwendungen für die Lebensführung grundsätzlich nicht als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abzugsfähig. Lediglich unvermeidbare Mehraufwendungen, die dem Abgabepflichtigen dadurch erwachsen würden, dass er am Beschäftigungsstandort wohnen müsse und ihm eine Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsstandort ebenso wenig zugemutet werden könne wie die tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz würden als beruflich bzw. betrieblich bedingte Mehraufwendungen bei jener Einkunftsart abzuziehen sein, bei der sie erwachsen seien.

Nach den vorgelegten Berufungsbeilagen sei der Bw. im Streitjahr lediglich an 16 Tagen, laut den Angaben in der Vorhaltsbeantwortung vom 20. April 2004 bloß an 15 Tagen und somit jedenfalls nur tageweise und höchstens einmal wöchentlich in I. tätig gewesen. Die Unterrichtszeiten am X (M.) hätten jeweils um 9.00 Uhr oder um 13.30 Uhr begonnen und spätestens um 16.30 Uhr geendet. Eine tägliche Rückkehr zum Wohnsitz nach Lu. sei daher jedenfalls zumutbar und die Anmietung einer Wohnung in Untermiete stelle vermeidbaren Mehraufwand dar. Gesamthaft handle es sich somit um nicht abzugsfähige Aufwendungen der privaten Lebensführung.

Der Vollständigkeit halber sei zum gegenständlichen Mietverhältnis anzuführen, dass der Bw. auf Grund des Vorhaltes vom 15. Jänner 2003 in der nunmehrigen Berufung zwar ausgeführt habe, ein Mietvertrag sei nicht abgeschlossen worden. Allerdings hätte der Bw. auch keinen Versuch unternommen, das Mietverhältnis an Hand von Zahlungsbelegen über Miete und Betriebskosten, Zustimmung des Vermieters zum Mietverhältnis, etc. glaubhaft zu machen.

- Weiterbildungskosten

Da eine Überprüfung der vorgelegten Unterlagen ergeben hätte, dass Aufwendungen an die österreichisch-amerikanische Schul- und Bildungskooperation in Höhe von insgesamt 9.375,00 S bereits im Jahr 2000 bezahlt worden seien, war der Gewinn im Jahr 2001 um diesen Betrag zu erhöhen.

- Privatanteil Telefon und PC

Laut Vorhaltsbeantwortung vom 20. April 2004 seien bisher weder bei den Telefonaufwendungen noch bei jenen für den PC ein Privatanteil ausgeschieden worden. Nach den Lebenserfahrungen sei jedoch sowohl bei den Telefon- als auch bei den PC-Kosten von

einem Privatanteil von 30% auszugehen, sodass sich der Gewinn um insgesamt 5.105,00 S (370,99 €) erhöhe.

- Privatanteil PKW

Laut dem vorgelegten Fahrtenbuch würden die Privatfahrten 35% der gesamten Kilometerleistung betragen. Somit waren der Privatanteil PKW von bisher 10% auf 30% zu erhöhen und dem Gewinn 26.735,00 S (1.942,91 €) zuzurechnen.

Im Vorlageantrag wurden die gegenüber dem Erstbescheid vorgenommenen Gewinnerhöhungen (Weiterbildungskosten, Privatanteil Telefon und PC sowie Privatanteil PKW) nicht beanstandet, sondern lediglich das Berufungsbegehren auf Anerkennung der durch eine doppelte Haushaltsführung bedingten Mehraufwendungen in Höhe von insgesamt 17.850,00 S (1.297,21 €) aufrecht erhalten bzw. insofern erweitert, als nunmehr zusätzlich Familienheimfahrten in Höhe von 2.100,00 € geltend gemacht wurden. Diesbezüglich wurde ergänzend ausgeführt, da der Unterricht am X I. im Rahmen eines Dienstverhältnisses erfolgt sei, stünden die dadurch bedingten Ausgaben (Miet- und Betriebskosten für das Untermietverhältnis in I.) in Zusammenhang mit Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Die gegenständlichen Aufwendungen seien somit nicht als Betriebs- sondern als Werbungskosten anzusehen. Zudem sei im Gegensatz zur Rechtsmeinung der Abgabenbehörde erster Instanz eine Verlegung des Familienwohnsitzes in Lu. nicht zumutbar gewesen, weil der Bw. in der Nähe des Familienwohnsitzes eine weitere Berufstätigkeit ausübe und überdies die damalige Lebensgefährtin und nunmehrige Ehefrau des Bw. am Familienwohnsitz beschäftigt sei und mehr als 2.200,00 € verdiene. Im Streitjahr habe der durchschnittliche Wochenablauf des Bw. wie folgt ausgesehen:

- Anfahrt nach I. Montag nachmittags zwecks Vorbereitung des kommenden Unterrichts mit Lehrerkollegen (der Englischkurs im Rahmen des T.F.-Studienlehrganges sei als Parallelkurs angelegt)
- Dienstag: Unterrichtstag
- Mittwoch: Lektorensitzungen und Nachbesprechung des am Vortag stattgefundenen Kurses (nicht jede Woche, aber zumindest alle zwei Wochen)

Aus den obigen Angaben gehe hervor, dass eine tägliche Rückkehr nach Lu. unzumutbar gewesen sei und es sich um unvermeidbare Mehraufwendungen handle. Zudem widerspreche es der Lebenserfahrung, dass ein junger Mensch, der mit seiner Ehefrau 2003 begonnen habe, in Lu. ein Haus zu bauen und auch bereits 2002 in Lu. gewohnt habe, unnötigerweise (Sub-)Miete für eine nicht absolut beruflich notwendige Wohnung zahle. Die geltend

gemachten Ausgaben könnten durch Vorlage von Kontoauszügen nachgewiesen werden, wobei die entsprechenden Kontoauszüge nachgereicht würden.

Eine Nachreichung der angekündigten Kontoauszüge ist bisher nicht erfolgt.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

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

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden. Dasselbe gilt nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a leg. cit. für 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.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c angeführten Betrag übersteigen, nicht abgezogen werden.

In Streit steht, ob die dem Bw. durch die doppelte Haushaltsführung erwachsenen Mehraufwendungen (Mietaufwendungen und Betriebskosten für eine Wohnung in I. sowie Aufwendungen für Familienheimfahrten) Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten darstellen.

Da der Bw. diese Aufwendungen zuerst im Rahmen seiner Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit als Betriebsausgaben geltend machte, im Vorlageantrag allerdings einwandte, der Unterricht am M. (X) sei im Rahmen eines Dienstverhältnisses erfolgt, weshalb die dadurch bedingten Ausgaben im Zusammenhang mit Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit stünden, ist vorerst dieses Vorbringen zu klären.

Unstrittig ist, dass der Unterricht am X I. im Jahr 2001 erfolgte, die Bezahlung jedoch erst im Jahr 2002 (siehe dazu das Schreiben des Bw. vom 18. November 2004). Dazu wird angemerkt, dass sich zwar die Fälligkeit des Entgelts für die Arbeitsleistung primär nach den Vereinbarungen im Dienstvertrag richtet. Allerdings ist auf allfällige kollektivvertragliche oder betriebsverfassungsrechtliche Normen Bedacht zu nehmen, sodass im Ergebnis

Gehaltszahlungen fast ausnahmslos monatlich erfolgen. Zudem liegt für das Jahr 2002 auch kein entsprechender Lohnzettel vor (ein solcher ist erstmals für das Jahr 2004 vorhanden). Überdies sind in der seitens des Bw. erstellten Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für das Jahr 2002 unter anderem auch Einnahmen aus der X -Tätigkeit angeführt, sodass auch der Bw. diese Einkünfte letztendlich jenen aus seiner selbständiger Tätigkeit zugeordnet hat. Der unabhängige Finanzsenat sieht daher das Vorbringen im Vorlageantrag, die Tätigkeit am X I. sei im Streitjahr im Rahmen eines Dienstverhältnisses erfolgt, als nicht zutreffend an und ordnet diese Einkünfte ebenso wie die Abgabenbehörde erster Instanz jenen aus selbständiger Tätigkeit zu.

Die Betriebsausgabeneigenschaft der Aufwendungen für die Ir. Wohnung begründete der Bw. im Wesentlichen damit, dass er nicht nur in der Nähe seines Familienwohnsitzes in Lu. eine Berufstätigkeit ausübe, sondern auch am X I. unterrichte. Er müsste deshalb regelmäßig zumindest einmal wöchentlich nach I. fahren. Eine tageweise Anreise sei weder aus sicherheitstechnischen noch aus gesundheitlichen Gründen angebracht, weil sein Unterricht zeitig in der Früh beginne oder abends länger dauere. Die Anmietung einer Wohnung in I. sei daher als beruflich veranlasst zu betrachten. Nachdem dem Bw. seitens der Abgabenbehörde erster Instanz vorgehalten wurde (siehe dazu das Ergänzungseruchen vom 20. Oktober 2004), dass gemäß den übermittelten Lehrveranstaltungsübersichten im Streitjahr lediglich an sechzehn Tagen Kurse abgehalten wurden, auch wenn sich der Bw. nach den Angaben im Fahrtenbuch viel häufiger in I. aufgehalten habe, hat der Bw. im Vorlageantrag seinen durchschnittlichen Wochenablauf wie folgt geschildert: Der Kurs hätte jeweils Dienstag stattgefunden, er habe aber bereits Montag nachmittags zwecks Vorbereitung des kommenden Unterrichts mit Lehrerkollegen nach I. fahren müssen. Am Mittwoch wären Lektorensitzungen und die Nachbesprechung des am Vortag stattgefundenen Kurses erfolgt – nicht jede Woche, aber mindestens alle zwei Wochen. Zudem wurde eingewandt, am Familienwohnsitz in Lu. sei auch die damalige Lebensgefährtin und nunmehrige Ehefrau des Bw. beschäftigt und dass diese mehr als 2.200,00 € verdiene.

Die Schildung des Bw. im Vorlageantrag, wie sein durchschnittlicher Wochenablauf bezogen auf die Unterrichtstätigkeit am X I. ausgesehen habe, sieht der unabhängige Finanzsenat aus folgenden Gründen für unzutreffend an:

Da der Kurs am X I. im Streitjahr nicht jede Woche, sondern nur 16 Mal stattfand (siehe dazu die übermittelten Lehrveranstaltungsübersichten sowie das Fahrtenbuch), war der dargestellte Wochenablauf die Ausnahme, nicht die Regel. Eine genaue Durchsicht des Inhalts des Fahrtenbuches ergibt zudem, dass auch nicht jedesmal am Vorabend des Kurses eine Vorbesprechung bzw. am Tag nach dem Kurs eine Nachbesprechung stattfand. Vielmehr hat

der Bw. laut Fahrtenbuch (siehe dazu oben) im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit am X I. lediglich 19 Mal in der Ir. Wohnung übernachtet, insgesamt jedoch 72 Mal. Die 72 Übernachtungen stehen zum Teil im Zusammenhang mit Fortbildungsveranstaltungen, welche vom Finanzamt, sofern die Bezahlung im Streitjahr erfolgte, steuerlich auch als Betriebsausgaben berücksichtigt wurden (siehe dazu oben), zum Teil sind sie privat veranlasst (der seitens des Bw. im Fahrtenbuch erfolgte Ausweis von 9 privaten I.-Fahrten, die sämtlich dem Aufsuchen der Ir. Universität dienten, wurde vom Finanzamt nicht beanstandet). Der unabhängige Finanzsenat sieht daher ausgehend von den Aufzeichnungen des Bw. im Fahrtenbuch und unter Berücksichtigung des Umstandes, dass Unterrichtsende spätestens um 16.30 Uhr war, sodass, sofern am Tag danach weder eine Nachbesprechung noch eine Fortbildungsveranstaltung stattfand, eine sofortige Rückkehr nach Lu. als zumutbar angesehen wird, die nachfolgend angeführten auf den Besuch der Universität I. basierenden Übernachtungen als privat veranlasst an:

Übernachtungen vom 06.03.01 zum 07.03.01, vom 13.03.01 bis 15.03.01, vom 21.03.01 zum 22.03.01, vom 28.03.01 zum 29.03.01, vom 04.04.01 zum 05.04.01, vom 25.04.01 zum 26.04.01, vom 02.05.01 zum 03.05.01, vom 09.05.01 zum 10.05.01, vom 16.05.01 zum 17.05.01, vom 30.05.01 zum 31.05.01, vom 05.06.01 bis 07.06.01, vom 08.06.01 zum 09.06.01, vom 19.06.01 bis 21.06.01, vom 26.06.01 zum 27.06.01, vom 03.07.01 bis 05.07.01, vom 02.10.01 zum 03.10.01, vom 09.10.01 bis 11.10.01, vom 16.10.01 bis 18.10.01, vom 23.10.01 zum 25.10.01, vom 30.10.01 bis 01.11.01, vom 07.11.01 zum 08.11.01, vom 13.11.01 bis 15.11.01, vom 21.11.01 zum 22.11.01, vom 27.11.01 bis 29.11.01, vom 05.12.01 zum 06.12.01 und vom 12.12.01 zum 13.12.01, insgesamt somit 36 Übernachtungen.

In rechtlicher Hinsicht ist auszuführen, dass nicht jeder Aufwand für die Befriedigung des eigenen Wohnbedürfnisses den Aufwendungen für Haushalt und für die Lebensführung im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 und des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 zuzurechnen ist. Unterhält ein Steuerpflichtiger neben seinem Familienwohnsitz einen weiteren Wohnsitz am Ort der Erwerbstätigkeit, dann sind die Aufwendungen für den zweiten Wohnsitz je nach Einkunftsart als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abzugsfähig, sofern der Doppelwohnsitz beruflich bedingt ist. Von einer beruflichen Bedingtheit des Doppelwohnsitzes ist unter anderem auszugehen, wenn die Wohnung ausschließlich oder fast ausschließlich als Unterkunft (bzw. Büro) auf betrieblich veranlassten Reisen verwendet wird und private Zwecke (z.B. Privatreisen, private Vermögensanlage) praktisch ausscheiden (siehe dazu Doralt, EStG-Kommentar, § 4 Tz 346ff, sowie die dort angeführten Judikate).

Wie obig dargelegt, ist die Hälfte der insgesamt 72 Übernachtungen im Streitjahr aus der Sicht des unabhängigen Finanzsenates privat und die andere Hälfte beruflich veranlasst (weil entweder durch die Tätigkeit des Bw. am X I. bedingt oder im Zusammenhang mit Fortbildungsveranstaltungen stehend). Mangels ausschließlicher oder zumindest fast ausschließlicher beruflicher Nutzung der Ir. Wohnung sind somit die geltend gemachten Miet- und Betriebskosten den nicht abzugsfähigen Aufwendungen der privaten Lebensführung zuzuordnen.

Bezüglich der beantragten Familienheimfahrten in Höhe von 2.100,00 € wird ausgeführt, dass diese Fahrten bereits im Fahrtenbuch als betriebliche Fahrten ausgewiesen sind und dementsprechend die Kilometergelder in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung unter der Position „PKW-Aufwand“ als Betriebsausgaben angeführt und von der Abgabenbehörde auch berücksichtigt wurden. Diese Fahrten können daher nicht nochmals als „Familienheimfahrten“ berücksichtigt werden (siehe dazu unter Doralt, EStG-Kommentar, § 20, Tz 104/12).

Gesamthaft war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 1. August 2007