



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Innsbruck
Senat (Innsbruck) 1

GZ. RV/0193-I/07

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 4. Jänner 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 18. Dezember 2006 betreffend Einkommensteuer 2005 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Der in I wohnhafte Berufungswerber (Bw) ist Lehrer an der Hauptschule in R und unterrichtet dort die Fächer Sport, Deutsch, Musik und EDV. Neben diesen Lohneinkünften bezog er im Berufungsjahr aus einem weiteren Dienstverhältnis zur städtischen Musikschule S. als Lehrer im Fach Klarinette und als Leiter der Außenstelle in R Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

In der elektronisch eingereichten Einkommensteuererklärung für das Jahr 2005 machte der Bw im Rahmen seiner Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit Werbungskosten von insgesamt

11.021,92 € (Beiträge zu Berufsverbänden: 140,16 €, Arbeitsmittel: 4.679,05 €, Reisekosten: 3.919,60 €, Fachliteratur: 86,40 € und sonstige Werbungskosten: 2.196,71 €) geltend.

Nach Vorlage der angeforderten Belege und Aufgliederung dieser Werbungskosten und einem weiteren Vorhalteverfahren erkannte das Finanzamt in dem am 18. Dezember 2006 erlassenen Einkommensteuerbescheid Werbungskosten von nur 3.379,93 € an.

In der Begründung führte das Finanzamt aus, bei den geltend gemachten Aufwendungen für geringfügigen Wirtschaftsgütern von 593,06 €, den Telefonkosten von 996,71 € und der Miete für einen Übungsraum von 1.200 € sowie den Reisekosten von 3.919,60 €, die durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten seien, handle es sich um keine Werbungskosten. Von den geltend gemachten Kosten für das Internet sei ein Privatanteil von 80% (467,12 €) und von den Kosten für Computerzubehör von 40% (465,50 €) ausgeschieden worden.

In der gegen diesen Bescheid am 4. Jänner 2007 erhobenen Berufung führte der Bw im Wesentlichen aus:

In der Hauptschule in R sei er neben seiner Unterrichtstätigkeit für Sport, Deutsch, Musik und EDV auch für die IT-Betreuung der hauseigenen Infrastruktur (Netzwerkbetreuung) und der an dieses Netz angeschlossenen Einrichtungen zuständig. Um diese Tätigkeit ausüben zu können, müsse er zahlreiche EDV-Kurse besuchen. Die Komplexität des Schulnetzes erfordere eine Fernwartung von zu Hause aus.

An der städtischen Musikschule in S. sei er als Lehrer im Fach Klarinette angestellt und leite (organisatorisch, fachspezifisch und finanziell) die Expositur (Außenstelle) in R. Außerdem sei er für die Öffentlichkeitsarbeit zuständig.

Bezüglich der einzelnen nicht anerkannten Werbungskosten wendete er ein:

Geringwertige Wirtschaftsgüter:

Der „Brother HL-2070N“ (Leserdrucker s/w), Anschaffungskosten 230,66 € und der „HP Photo Smart 8050“ (Tintenstrahldrucker) mit Anschaffungskosten von 132,40 €, stehe in der Musikschule S. und werde zum Ausdruck von Notenmaterial, Arbeitsblättern und zum Schriftverkehr benötigt. Die Anschaffungskosten seien ihm vom Arbeitgeber nicht ersetzt worden. Die Digitalkamera (Anschaffungskosten: 132,40 €) werde für die Öffentlichkeitsarbeit in der Musikschule verwendet. Für private Zwecke habe er sich eine zusätzliche Kamera angeschafft.

Telefonkosten:

Bei den Telefonkosten in Höhe von 996,71 € sei bereits ein Privatanteil von 30% abgezogen worden. Der Privatanteil von 70% resultiere aus seinen oben genannten Aufgabenbereichen.

Miete Übungsraum:

Für ein qualitativ hochwertige Unterrichtsarbeit im Fach Klarinette sei ein hohes Maß an Eigenkönnen (regelmäßiges Üben) unabdingbar und werde vom Dienstgeber auch eingefordert. Der angemietete Übungsraum befindet sich in einem Stöckelgebäude.

Privatanteil Internet:

Über seinen Internetanschluss werde die Betreuung der diversen IT-Infrastrukturen durchgeführt. Zudem werde der Anschluss auch für die Vorbereitung des Unterrichts benötigt. Für seine ursprünglich geltend gemachten Werbungskosten von 583,90 € scheide er einen Privatanteil in der Höhe von 175,17 € (30%) aus und mache nach Abzug dieses Privatanteiles noch 408,73 € geltend.

Privatanteil Computerzubehör:

Aufgrund seiner oben genannten Tätigkeit erachte er einen Privatanteil in der Höhe von 30% (wie bereits beim Computer in Abzug gebracht) anstatt von 40% als angemessen.

Reisekosten:

Bei den Einträgen im Fahrtenbuch zwischen Stammschule und Expositur handle es sich um Fahrten zwischen zwei Arbeitsstätten, daher seien die Kosten zu 100% Werbungskosten. Die Fahrten I -Marktneukirchen in Deutschland seien für den Klarinettenkauf durchgeführt worden. Die Instrumente seien von ihm vor Ort getestet, eventuell bei Bedarf vom Instrumentenbauer noch korrigiert und per Post zugestellt worden (Anlagenverzeichnis 17. Mai und 16. Juni 2005). Für die Instrumente erhalte er vom Arbeitgeber keinen Kostenersatz.

Die Fahrten nach München dienten der Anschaffung von Unterrichtsmaterialien für die Musikschule S. Die Fahrt nach Linz betreffe die Teilnahme am Bundeswettbewerb „Prima la musica“ am 23. und 24. Mai 2005 mit Schülern der Musikschule S. Bei den Fahrten nach U handle es sich um Korrektionsstunden (Erprobung und Einstudierung neuer Notenmaterialien) in der Musikschule U. Bei der Fahrt nach Linz am 11./12. November 2005 habe er die Interpädagogica (Fachmesse für Unterrichtsmaterialien und Lehrmittel im Schulbereich) besucht. Die Eintrittskarte werde auf Verlangen vorgelegt. Vom Dienstgeber erhalte er keinen Aufwandsersatz.

Neben den bereits im angefochtenen Bescheid in Abzug gebrachten Aufwendungen in Höhe von 3.379,93 € machte der Bw somit noch nachfolgende Werbungskosten geltend:

GWG	593,06 €
Telefon	996,71 €

Miete für Übungsraum	1.200,00 €
Internet (Erhöhung beruflicher Anteil auf 70%)	291,95 €
Computerzubehör (Erhöhung beruflicher Anteil auf 70%)	116,38 €
Reisekosten	3.919,60 €
Summe	7.117,70 €

In der am 18. Dezember 2006 erlassenen Berufungsvorentscheidung erhöhte das Finanzamt die Werbungskosten um 776,32 € auf insgesamt 4.156,25 €. Dabei erkannte es die Kosten für die Digitalkamera zur Gänze (230,00 €), die Telefonkosten für ein Handy zu 70% (371,15 €) und die geltend gemachten Internetkosten zu 50% (zusätzlich 175,17 €) als beruflich bedingt an. Die restlichen geltend gemachten Werbungskosten von 6.341,38 € wurden als unbegründet abgewiesen.

In der Begründung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus, die beiden Drucker seien nicht als Werbungskosten berücksichtigt worden, da es nicht glaubhaft sei, dass von Seitens einer Schule keine Drucker bereitgestellt würden. Es werde zwar nicht bezweifelt, dass sich diese Drucker in der Musikschule S. befinden, jedoch könne angenommen werden, dass hier persönliche Interessen im Vordergrund stehen würden.

Hinsichtlich der Miete für den Übungsraum möge es zwar sein, dass es für alle Beteiligten angenehmer sei, wenn das Üben nicht in den eigenen Wohnräumen stattfinde, doch der Gesetzgeber siehe hier keinen unmittelbaren Zusammenhang mit den Einnahmen aus diesem Dienstverhältnis vor, sondern hier würden persönliches Interesse im Vordergrund stehen. Das Üben müsse ja nicht in die Abendstunden fallen, sondern könne auch zur Tageszeit bzw. an den Wochenenden stattfinden.

Die Reisekosten im Zusammenhang mit der nichtselbständigen Tätigkeit seien bereits durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten. Weiters entspreche die vorgelegte Aufstellung der Fahrten (Excel-Tabelle) nicht den gesetzlichen Vorschriften eines Fahrtenbuches, welches die Aufzeichnung aller Fahrten im Zuge der Dienstreise sowie auch der private Fahrten enthalten müsse. Weiters sei die Aufzeichnung vom Datum, Ausgangs- und Zielpunkt, Zweck der Fahrt und der gefahrenen Kilometer erforderlich. Das Fahrtenbuch müsse fortlaufend und übersichtlich gestaltet sein. Zur Verhinderung von Manipulationen sei eine geschlossene Form der Aufzeichnung erforderlich, so dass Änderungen, Streichungen und Ergänzungen erkennbar seien. Da dies bei dem vorgelegten Fahrtenbuch teilweise nicht zutreffe, könnten die Reisekosten nicht berücksichtigt werden.

Mit Schreiben vom 23. März 2007 beantragte der Bw die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und begehrte neben den bereits in der Berufungsvorentscheidung anerkannten Kosten von 4.156,25 €, die Berücksichtigung von nachfolgender Aufwendungen als Werbungskosten:

GWG (Drucker)	363,06 €
Miete für Übungsraum	1.200,00 €
Reisekosten	4.040,48 €
Summe	5.603,54 €

Neben der Wiederholung des bisherigen Vorbringens führte er ergänzend aus, an den beiden Druckern (Brother HL-2070N und HP Photo Smart 8050) bestünde keinerlei persönliches Interessen, da die Drucker ausschließlich für seine berufliche Tätigkeiten an der Musikschule S. verwendet würden. Die Musikschule besitzt einen Computer und Drucker im Sekretariat, der von den Lehrern nicht verwendet werden dürfe.

Zu den geltend gemachten Werbungskosten für den Übungsraum ergänzte er, für eine qualitativ hochwertige Unterrichtsarbeit im Fach Klarinette sei ein hohes Maß an Eigenkönnen unabdingbar und werde vom Dienstgeber auch eingefordert. Das Üben stehe sehr wohl in einem unmittelbaren Zusammenhang mit den Einnahmen aus seinem Dienstverhältnis, da das Beherrschung eines Instrumentes eine der Grundvoraussetzungen zur Ausübung der Lehrtätigkeit darstelle. Hierbei sei es sicherlich nicht ausreichend das Üben nur auf die Wochenenden zu beschränken. Bei zwei vollen Lehrverpflichtungen sei es ihm nicht möglich vormittags oder nachmittags zu üben, sodass hier auf die Abendstunden ausgewichen werden müsse. Entsprechende Stundenpläne seiner beiden Lehrtätigkeiten könnten selbstverständlich nachgereicht werden.

Bezüglich der Reisekosten führte er ergänzend aus, nur die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitstätte seien mit dem Verkehrsabsetzbetrag abgegolten, bei den Fahrten zwischen der Stammschule in S. und der Expositur in R handle es sich um Fahrten zwischen zwei Arbeitsstätten, deren Kosten nach RZ 294 LStR absetzbar seien. Es handle sich hier um Kilometergeld von 394,24 € (148 x 2,14 € und 34 x 2,28 €).

Zudem habe er bei den Recherchen zu diesem Thema feststellen müssen, dass er die Fahrtkosten von der Hauptschule in R zur Musikschule in S. in der Höhe von 120,88 € (91 x 3 km x 0,356 € + 21 x 3 km x 0,376) nicht geltend gemacht habe. Er beantrage daher die Berücksichtigung und Hinzurechnung dieser Fahrtkosten zu den bereits geltend gemachten Reisekosten von 3.919,60 €.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Die Abzugsfähigkeit einer Ausgabe bzw. eines Aufwandes als Werbungskosten setzt grundsätzlich deren Nachweis bzw. Glaubhaftmachung voraus. Einen entsprechenden Nachweis hat der Steuerpflichtige zu erbringen. Die Nachweispflicht für Werbungskosten ergibt sich aus den allgemeinen Verfahrensvorschriften (vgl. §§ 138, 161 BAO), denen zufolge der Steuerpflichtige die Richtigkeit seiner Angaben zu beweisen bzw. - wenn der Nachweis dem Abgabepflichtigen nicht zugemutet werden kann - glaubhaft zu machen hat (vgl. dazu *Zorn* in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Band III B, Tz. 4 zu § 16 EStG 1988 allgemein; *Doralt*, EStG, § 4, Tz 269 f; VwGH 17.12.1996, 92/14/0176).

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

1) Werbungskosten für Drucker:

Die Anschaffungskosten von 230,66 € für einen Drucker der Marke „Brother HL-2070N“ und von 132,40 € für einen Drucker der Marke „HP Photo Smart 8050“ erkannte das Finanzamt mit der Begründung nicht an, dass es nicht glaubhaft sei, dass von der Musikschule kein Drucker zur Verfügung gestellt werde, sodass für die Anschaffung dieser Drucker persönliche Interessen im Vordergrund gestanden seien.

Der Bw wurde mit Vorhalt vom 23. August 2010 ersucht, einen Nachweis für die ausschließliche berufliche Nutzung der Drucker zu erbringen.

Der Bw führte dazu im Wesentlichen aus, der Drucker „HP Photosmart 8050“ sei zuerst angekauft worden, da er für seinen Unterricht den Schülern auch farbige Arbeitsblätter ausdrucke. Die jungen Schüler würden bei ihm die Noten mit Farben lernen. Außerdem verwende er bei den jüngeren Schülern sehr viel Bildmaterial. Aus Kostengründen habe er dann noch einen schwarz-weiß Laser Drucker gekauft, da reine Notenmaterialien mit einem Leserdrucker billiger gedruckt werden könnten. Außerdem verwische bei einem Laserdrucker das Schriftbild nicht, wenn das Notenbild mit Textmarker markiert würde.

Diese Angaben erscheinen durchaus lebensnah, zudem hat auch der Direktor der Musikschule schriftlich bestätigt, dass diese beiden Geräte im Unterrichtszimmer des Bw stehen und

ausschließlich für berufliche Zwecke verwendet werden. Dass sich die Drucker im Unterrichtszimmer des Bw befinden, wird auch vom Finanzamt nicht in Frage gestellt. Für eine private Nutzung dieser in der Musikschule befindlichen Geräte ergeben sich daher keine Anhaltspunkte. Die geltend gemachten Kosten für diese beiden Drucker von 363,06 € werden daher als Werbungskosten anerkannt.

2) Miete für Übungsraum:

Wie aus der Vorhaltsbeantwortung des Bw zu entnehmen ist, handelt es sich bei den strittigen Aufwendungen für die Anmietung eines Übungsraumes von 1.200 € um einen in der K-Strasse 18 in I gelegenen rd. 13 m² großen Raum, den der Bw von Paula Ö um monatlich 100 € angemietet hat und in dem sich nach den Angaben des Bw auch ein Klavier befindet, das er kostenlos benützen darf. Weiters führt er dazu aus, dass er mit Ablauf des Kalenderjahres 2005 den Übungsraum aufgegeben habe, da er nunmehr im Keller der Hauptschule R einen Raum kostenlos zum Üben benutzen dürfe.

Der Unabhängige Finanzsenat erachtet es für unzweifelhaft, dass es für den Lehrer eines Musikinstrumentes unerlässlich ist, regelmäßig auch außerhalb seiner Unterrichtszeit an dem von ihm gelehrteten Musikinstrument zu üben, um den Anforderungen als Musiklehrer gerecht zu werden und ein entsprechendes Niveau halten zu können. Insofern ist auch der Mitaufwand für einen Übungsraum beruflich bedingt. Die geltend gemachten Mietzinszahlungen hat der Bw im Zuge des Berufungsverfahrens durch Vorlage einer Zahlungsliste, in der die Vermieterin für jeden einzelnen Monat unter Angabe des Zahlungsdatums den Erhalt von jeweils 100 € bestätigt hat, erwiesen. Der Berufung war daher auch in diesem Punkt stattzugeben.

3) Reisekosten:

Reisekosten sind steuerlich nur anzuerkennen, wenn ihre berufliche Veranlassung eindeutig erwiesen oder zumindest glaubhaft gemacht wird. Dies schon im Hinblick darauf, dass gleichartige Aufwendungen häufig auch im Bereich der privaten Lebensführung anfallen, was eine klare Abgrenzung erforderlich macht (vgl. VwGH v. 20.11.1996, 89/13/0259). Der Nachweis von Fahrtkosten (Kilometergelder) hat grundsätzlich mit einem Fahrtenbuch zu erfolgen. Dieses ist fortlaufend und übersichtlich zu führen und hat die Angabe der zurückgelegten Wegstrecke (Angabe der Anfangs- und Endkilometerstände), das Datum, die Angabe des Fahrzeuges, den dienstlichen Zweck und die Abgrenzung zu privat gefahrenen Kilometern zu enthalten (vgl. VwGH 21.10.1993, 92/15/0001; *Doralt/Kofler¹¹*, EStG, § 16

Tz 220, Stichwort: Fahrtkosten). Ferner ist ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch vor allem auch zeitnah zu führen.

Aus Wortlaut, Sinn und Zweck - da der Begriff des ordnungsgemäßen Fahrtenbuches gesetzlich nicht näher bestimmt ist - folgt, dass die dem Nachweis der Privatfahrten an der Gesamtleistung dienenden Aufzeichnungen hinreichende Gewähr für Vollständigkeit und Richtigkeit bieten und mit vertretbarem Aufwand auf ihre materielle Richtigkeit hin überprüfbar sein müssen. Dazu gehört auch, dass das Fahrtenbuch zeitnah und in geschlossener Form geführt wird. Da die dabei zu führenden Aufzeichnungen eine buchförmige äußere Gestalt aufweisen sollen, verlangt der allgemeine Sprachgebrauch, dass die erforderlichen Angaben in gebundener oder jedenfalls in sich geschlossener Form festgehalten werden müssen, die nachträgliche Einfügungen oder Veränderungen ausschließt oder zumindest deutlich als solche erkennbar werden lässt. Eine lose Ansammlung einzelner Daten ohne äußereren Zusammenhang kann daher schon begrifflich kein Fahrtenbuch sein (vgl. BFH in den Erkenntnissen vom 16. November 2005, VI R 64/04 und vom 9. November 2005, VI R 27/05).

a) Ein in dieser Form formell ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch über die vom Bw durchgeführten Reisebewegungen liegt nicht vor. Als Nachweis für die als Werbungskosten geltend gemachten Reisekosten wurden lediglich in loser Form elektronisch geführte tabellarische Reiseaufzeichnungen (Excel-Tabellen) vorgelegt. Diese Aufzeichnungen, die nachträgliche Einfügungen oder Veränderungen jederzeit möglich machen und ebenso gut nachträglich erstellt worden sein können, bieten keine Gewähr für Vollständigkeit und Richtigkeit der Aufzeichnungen. Zudem enthalten diese großteils gleichlautenden Aufzeichnungen auch keine Angaben über das verwendete Auto, keine Angaben über Kilometerstände, über den Zeitpunkt von Beginn und Ende der Reisebewegungen und nur zum Teil Angaben über den Zweck der Reise.

Aber auch materiell erweisen sich diese Aufzeichnungen des Bw als unrichtig. So wäre der Bw nach den Angaben in der vorgelegten Excel-Tabelle im Berufungsjahr an 182 Tagen die Strecke von der Stammschule in S. zur Außenstelle (Expositur) nach R gefahren und wie im Vorlageantrag noch zusätzlich beantragt, an 112 Tagen von der Hauptschule in R zur Musikschule nach S. Als Reisestrecke wird in den Aufzeichnungen lediglich „R – S.“ bzw. „S. – R“ angeführt, jeweils mit der Bezeichnung „Stammschule – Expositur“. Aus den Aufzeichnungen lässt sich nicht nachvollziehen zu welcher Uhrzeit und zu welchem Zweck die Fahrten unternommen worden sind. In der Vorhaltsbeantwortung vom 6. September 2010

gab er dazu an, diese Fahrten beträfen seine Tätigkeiten als Expositurleiter in R/T. Im Fahrtenbuch habe er irreführend die Bezeichnung R – S. verwendet.

Tatsächlich dürften die meisten dieser als Werbungskosten geltend gemachten Fahrten gar nicht durchgeführt worden sein. Wie aus dem vom Bw vorgelegten Stundenplänen hervorgeht, hat er in den Schuljahren 2004/2005 und 2005/2006 an folgenden Orten und zu den unten angeführten Zeiten unterrichtet bzw. Verwaltungstätigkeit ausgeübt:

Schuljahr 2004/2005:

	Hauptschule R	Musikschule S.– R	
Montag:	09.30 – 10:20 11:30 – 13:15	14:00 – 19:40	S .-Unterr.
Dienstag:	07:40 - 12:20 13:15 – 14:00	14:30 – 20:00	S .-Unterr.
Mittwoch:	09.30 - 11:25	14:00 – 18:30	S .-Unterr.
Donnerstag:	08.35 - 13.15 15:55 - 17:35	18:30 – 20:30	S .-Unterr.
Freitag:	08:35 - 10:20	11: 00 – 12:00	R -Büro

Schuljahr 2005/2006:

	Hauptschule R	Musikschule S.– R	
Montag:	09:30 - 13:15	14:00 – 20:30	S .-Unterr.
Dienstag:	07:40 - 09:25 10:35 - 13:15	14:00 – 20:10	S.-Unterr.
Mittwoch:	07:40 - 09:25	14:00 - 14:50 15:10 - 16:00 16:00 - 20:10	S.-Unterr. R -Büro S.-Unterr.
Donnerstag:	07:40 - 08:30 09:30 - 13:15 14:05 - 15:50	18:00 - 19:00	R -Büro
Freitag:	07:40 - 08:30 09:30 - 10:20 14:05 – 16:45	11: 00 - 12:00	R -Büro

Mit Schreiben vom 13. Oktober 2010 sind dem Bw diese Stundpläne vorgehalten und mitgeteilt worden, dass er nach dieser Aufstellung im Schuljahr 2004/2005 jeweils Montag, Dienstag und Donnerstag nach dem Unterricht an der Hauptschule in R zur Musikschule in S. gefahren sei. Weitere Fahrten zwischen S. und R seien nicht erkennbar. Für den Mittwoch sei

anzunehmen, dass er nach dem Unterricht in R um 11:25 Uhr bis zum neuerlichen Unterrichtsbeginn an der Musikschule in S. um 14:00 Uhr nach Hause (10 km) gefahren sei.

Im Schuljahr 2005/2006 sei er nach den vorliegenden Stundenplänen nur jeweils Montag und Dienstag nach dem Unterricht in R zur Musikschule nach S. gefahren und am Mittwoch einmal von S. nach R und retour, wobei es nicht sehr glaubwürdig erscheine, dass er jede Woche in einer Unterrichtspause von nur 50 Minuten nach R in die Expositur gefahren sei. Für die Zeit zwischen 9:25 Uhr (Ende Unterricht an der Hauptschule) und 14:00 Uhr (Beginn des Unterrichts an der Musikschule in S.) sei anzunehmen, dass er nach Hause gefahren sei.

Bereits in der Vorhaltsbeantwortung vom 6. September 2010 gab der Bw unter Pkt. 4c an, seine administrativen Tätigkeit in der Außenstelle R müsse er in Form von Arbeitsberichten dokumentieren, darin seien stichwortartig und handschriftlich Datum, Zeit und Art der Tätigkeit dokumentiert. Er wurde daher ersucht, die nach seinen Angaben in der Direktion aufliegenden Arbeitsberichte vorzulegen, falls diese Berichte neben den hier aufgezeigten Fahrten, weitere Fahrten zwischen S. und R zu erweisen vermögen.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 24. Oktober 2010 führte er dazu aus, im Schuljahr 2004/2005 habe er jeweils am Mittwoch die untermittelfreie Zeit zwischen 11:25 Uhr und 14:00 Uhr und im Schuljahr 2005/2006 die Zeit 09:25 Uhr bis 14:00 Uhr für die EDV-Betreuung an der Hauptschule, für die er verantwortlich sei, genutzt. An der Musikschule in S. habe er am Mittwoch im Schuljahr 2005/2006 die Freistunde zwischen 14:50 Uhr und 16:00 Uhr dazu genutzt, um die Post bzw. diversen Materialien in die Außenstelle nach R zu bringen, da zu dieser Zeit am meisten LehrerInnen anwesend gewesen seien.

Weitere Fahrten zwischen R und S. vermochte der Bw nicht zu aufzuzeigen. Die als Nachweis angeführten Arbeitsberichte hat der Bw nicht vorgelegt. Nach seinen Angaben seien diese von der Direktion nicht aufbewahrt worden.

Die einfache Fahrtstrecke von der Wohnung des Bw in I bis zur Hauptschule in R beträgt 11 km. Die Außenstelle R der Musikschule S, die sich im Mehrzweckgebäude der Gemeinde R befindet, ist nach einer Auskunft beim Gemeindeamt R rd. 5 Gehminuten (ca. 200-300 m) von der Hauptschule entfernt. Für diese Strecke fallen somit keine Fahrtkosten an. Von der Hauptschule in R bis zur Stammschule der Musikschule S. sind es rd. 2 km und von dort zurück zur Wohnung des Bw wiederum 10 km (siehe Routenplaner: www.viamicheline.at). Die Strecke Wohnung – R – S. - Wohnung beträgt somit 23 km. Dies ist um 1 km mehr als die Strecke Wohnung – R und retour, die durch den Verkehrsabsetzbetrag abgedeckt ist.

Selbst wenn man den Angaben des Bw in der oben angeführten Vorhaltsbeantwortung glauben schenkt, so ergeben sich für das Schuljahr 2004/2005 von jeweils Montag bis Donnerstag vier Fahrten von R zur Musikschule in S. und somit 4 km pro Woche, und im Schuljahr 2005/2006 von jeweils Montag bis Mittwoch drei Fahrten von R nach S. und einmal von S. nach R und retour und somit insgesamt 7 km pro Woche, die nicht durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten sind.

Für die in das Kalenderjahr 2005 fallende Schulzeit das Schuljahres 2004/2005 ergeben sich bei 25 Schulwochen 100 km ($25 \text{ Wo} \times 4 \text{ km}$) zu berücksichtigende Werbungskosten von 35,60 € ($100 \text{ km} \times 0,356 \text{ €}$).

Im Schuljahr 2005/2006 fallen 15 Schulwochen in das Kalenderjahr 2005. Es sind somit für 105 km ($15 \text{ Wo} \times 7 \text{ km}$) Fahrtkosten zu berücksichtigen, wobei ab November 2005 (7 Wochen bzw. 49 km) das erhöhte Kilometergeld von 0,376 €/km zu berechnen ist, das zu Werbungskosten von 38,36 € ($56 \text{ km} \times 0,356 \text{ €} + 49 \text{ km} \times 0,376 \text{ €}$) führt. Insgesamt sind somit die Werbungskosten für die Fahrtkosten zwischen R und S. im Jahr 2005 mit 73,96 € (35,60 € + 38,36 €) anzusetzen und nicht wie vom Bw beantragt mit 515,12 €.

b) Weiters machte der Bw in seiner Auflistung für insgesamt 53 Fahrten zwischen seiner Wohnung in I und seiner Arbeitstätte in S. bzw. R und retour bei einer einfachen Wegstrecke von 10 km für gesamt 1.060 km ($53 \times 20 \text{ km}$), Fahrtkosten von 378,32 € ($51 \times 7,12 \text{ €} + 2 \times 7,60 \text{ €}$) als Werbungskosten geltend. Diese Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sind ebenfalls mit dem Verkehrsabsetzbetrag abgegolten auch wenn die Fahrten außerhalb der gewöhnlichen Unterrichtszeit wie z.B. zu Klarinettenproben während der Ferien, zu Konferenzen, Elternsprechtagen, Besprechungen usw. durchgeführt worden sind.

c) Unter der Bezeichnung „Notenkauf bei der Fa. Zerluth“ in München am 15. Jänner, 14. April und 30. September 2005 machte der Bw Reisespesen (inkl. Tagesdiäten) von insgesamt 514,94 € ($2 \times 171,29 \text{ €}$ und $1 \times 172,36 \text{ €}$) geltend.

Der Bw wurde ersucht (Pkt. 4g des Vorhaltes vom 23. August 2010) die angeblichen Fahrten nach München zum Notenkauf bei der Fa. Zerluth durch Rechnung oder Bestellscheine über die erworbenen Noten oder durch sonstige Unterlagen nachzuweisen.

Der Bw verwies in der Vorhaltsbeantwortung vom 6. September 2010 (zu Pkt. 4g) lediglich auf die bereits vorgelegten Belege über die im Jahr 2005 gekauften Noten bei der Fa. Zerluth in München.

In den vorliegenden Unterlagen befinden sich zwar 3 Rechnungen der Fa. Zerluth über insgesamt 377,02 €, die Rechnungen sind aber mit 23. Februar (über 221,13 €) 1. März (über 62,78 €) und 11. Oktober 2005 (über 93,11 €) datiert.

Da das gesamte Notenangebot dieser Firma auch online über Internet bestellt werden kann und von jenen Tagen, an denen er angeblich nach München zum Notenkauf gefahren sein soll, weder Rechnungen noch Bestellscheine vorlegen konnte, erscheint es nicht glaubhaft, dass der Bw diese behaupteten Fahrten auch tatsächlich durchgeführt hat. Zudem hat er die Rechnungsbeträge der vorliegenden Rechnungen von seiner Hausbank überwiesen, dies spricht nicht dafür, dass der Bw zum Notenkauf persönlich in München war. Die für diese Fahrten gelten gemachten Kosten konnten daher nicht als Werbungskosten anerkannt werden.

d) Weiters machte der Bw für angeblich zwei Reisen nach Linz und zwar vom 23. bis 24. Mai 2005 zum Bundeswettbewerb „Prima la musica“ mit Schülern der Musikschule S. und vom 11. bis 12. November 2005 zur Fachmesse „Interpädagogica“, Reisekosten (inkl. Tages- und Nächtigungsgeld) von 707,54 € geltend. Als Nachweis für den Besuch der Interpädagogica bot er in der Berufung die Vorlage der Eintrittskarten an.

Im Vorhalt vom 23. August 2010 (Pkt. 4h) wurde er aufgefordert, die Richtigkeit seiner Angaben entsprechend nachzuweisen. Insbesondere wurde er ersucht anzugeben, welche seiner Musikschüler am Bundeswettbewerb „Prima la musica“ teilgenommen haben und ob diese in seinem PKW mitgefahren sind. Auch wurde er um Vorlage der in der Berufung als Nachweis für den Besuch der Interpädagogica angebotenen Eintrittskarten gebeten.

Einen Nachweis für die behaupteten Reisen hat der Bw nicht erbracht. Er vermochte keine Schüler namhaft zu machen, mit denen er angeblich am Bundeswettbewerb „Prima la musica“ teilgenommen hat. Er führte dazu lediglich aus, er fahre zu diesem Wettbewerb auch dann wenn er keine eigenen KlarinettenschülerInnen habe, die an diesem Wettbewerb teilnehmen. Zur Fachmesse Interpädagogica führte er aus, für diese jährlich stattfindende Fachmesse, werde von der Direktion außer den Fahrtkosten alle Kosten abgegolten. Die Eintrittskarte finde er nicht mehr.

Falls der Bw diese Fachmesse tatsächlich besucht haben sollte und seine Angaben zutreffend wären, wäre es für ihn wohl ein Leichtes gewesen nachzuweisen, dass ihm von der Schule mit Ausnahme der Fahrtkosten alle Aufwendungen ersetzt worden sind. Zudem sind seine Angaben auch widersprüchlich, zumal der Bw auch die pauschalen Nächtigungskosten für diese Reise als Werbungskosten geltend gemacht hat, obwohl diese nach seinen Angaben von

der Schulleitung ersetzt werden sein sollen. Mangels Nachweis bzw. Glaubhaftmachung konnten auch diese Reisekosten nicht als Werbungskosten anerkannt werden.

e) Nach der Auflistung seiner Reisekosten ist der Bw dreimal und zwar vom 3. bis 4. Jänner, vom 20. bis 22. März und vom 28. bis 29. Dezember 2005 nach Marktneukirchen in Deutschland (jeweils rd. 1150 km) zum „Klarinettenkauf“ gefahren, wofür er Reisekosten von 1.519,99 € geltend gemacht hat.

Einen Nachweis für diese Reisen konnte der Bw trotz Aufforderung (Vorhalt vom 6. September 2005, Pkt. 4f) nicht erbringen. Er brachte dazu lediglich vor, er sei ein- bis zweimal pro Jahr zur Fa. Meinel gefahren um die neugebauten Klarinetten für seine SchülerInnen zu testen und fein zu stimmen. Auch er selbst habe dort eine Klarinette gekauft.

Da der Bw in seiner Reisekostenaufstellung als Zweck der Reise ausdrücklich „Klarinettenkauf“ bzw. „Klarinettenkauf bzw. Testen neuer Instrumente“ angegeben hat und der Bw im Jahr 2005 nur eine Klarinette (Rechnung vom 17. Mai 2005) von dieser Firma erworben hat, erscheint es ohne entsprechenden Nachweis nicht glaubhaft, dass er bei einer Entfernung von über 500 km dreimal für den Einkauf dieser Klarinette dorthin gefahren ist.

Anerkannt werden die Kosten für eine Fahrt nach Marktneukirchen und zwar für jene vom 22. bis 23. März 2005, für die der Bw Werbungskosten von 508,61 € geltend gemacht hat. Es erscheint nicht unglaublich, dass er zum Testen des Instruments dorthin gefahren ist und ihm dieses Instrument erst im Mai 2005 (allenfalls nach dem im Vorlageantrag behaupteten Korrekturarbeiten) per Post zugestellt worden ist.

Die restlichen geltend gemachten Fahrtkosten (wie z.B. Korreptionsstunden, diverse Einkäufe usw.) werden als glaubwürdig anerkannt.

f) Insgesamt werden die anzuerkennenden Reisekosten wie folgt abgeändert:

Reisekosten lt. Erklärung:	3.919,60 €
Pkt. 3a (Fahrtkosten R – S.) lt. Erklärung	- 394,24 €
Pkt. 3a (Fahrtkosten R – S.) lt. Berufungsents.	+73,96 €
Pkt. 3b (Fahrten Wohnung – Arbeitsstätte)	-378,32 €
Pkt. 3c (Notenkauf München)	-514,94 €
Pkt. 3d (Reisen nach Linz)	-707,54 €
Pkt. 3e (2 Reisen nach Marktneukirchen)	-1.011,38 €
Reisekosten lt. Berufungsentscheidung:	987,14 €

4) Hinsichtlich der bereits vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung anerkannten Werbungskosten wird auf die dortige Begründung verwiesen. Die gesamten Werbungskosten erfahren folgende Änderungen:

Werbungskosten lt. Berufungsvorentscheidung:	4.156,25 €
Pkt. 1: Werbungskosten für Drucker	+363,06 €
Pkt. 2: Miete für Übungsraum	+1.200,00 €
Pkt. 3: Reisekosten	+987,14 €
Werbungskosten lt. Berufungsentscheidung:	6.706,45 €

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Innsbruck, am 8. November 2010

Ergeht auch an: Finanzamt als Amtspartei