



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Huber & Schwarz GmbH, Steuerberatungsgesellschaft, 1080 Wien, Lederergasse 6/6, vom 5. August 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 3. Juli 2002 betreffend Einkommensteuer 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) bezog im streitgegenständlichen Jahr Einkünfte aus selbständiger und nichtselbständiger Arbeit.

Im Zuge der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2000 beantragte der Bw. die Anerkennung von Aufwendungen als Werbungskosten in einer Gesamthöhe von S 211.863,94 (Werbungskosten laut Beilage in Höhe von S 9.798,34, Kosten der doppelten Haushaltsführung für 11 Monate in Höhe von S 67.100,00, Reisekosten lt. Beilage in Höhe von S 134.965,60) und Aufwendungen in Zusammenhang mit seinen Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit als Betriebsausgaben in einer Gesamthöhe von S 13.490,82 (Betriebsausgaben laut Beilage in Höhe von S 7.390,82 und Kosten der doppelten Haushaltsführung für 1 Monat in Höhe von S 6.100,00). Die Kosten der doppelten Haushaltsführung bestünden aus den

monatlichen Mietaufwendungen der Wohnung in W. und die Reisekosten resultierten aus den Fahrten zwischen den beiden Beschäftigungsorten W. und K.. Er übe nämlich im streitgegenständlichen Jahr an zwei verschiedenen Orten seine berufliche Tätigkeit aus. Ab Jänner 2000 sei er als Rechtsanwaltsanwärter in W. und in einem Gastronomiebetrieb mit 20 Wochenstunden in K. tätig gewesen. Der Beschäftigungsort W. sei soweit entfernt gewesen, dass eine tägliche Rückkehr nach K. unzumutbar gewesen sei und er daher eine Wohnung in W. angemietet habe.

Mit **Einkommensteuerbescheid 2000** berücksichtigte das Finanzamt die Werbungskosten in Höhe von S 76.898,00 (Werbungskosten laut Beilage in Höhe von S 9.798,34 und Kosten der doppelten Haushaltsführung für 11 Monate in Höhe von S 67.100,00). Die Reisekosten lt. Beilage in Höhe von S 134.965,60 wurden nicht anerkannt. Die Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit wurden um die Betriebsausgaben - Kosten der doppelten Haushaltsführung in Höhe von S 6.100,00 - gekürzt. Begründend führte das Finanzamt aus, dass Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten seien. Arbeitsstätte sei jener Ort, an dem der Arbeitnehmer für den Arbeitgeber regelmäßig tätig werde.

Bei Fahrten zwischen zwei oder mehreren Mittelpunkten der Tätigkeiten seien die Fahrten von der Wohnung zum ersten Mittelpunkt der Tätigkeit und die Fahrten vom zweiten Mittelpunkt der Tätigkeit zurück zur Wohnung mit dem Verkehrsabsetzbetrag abgegolten. Demnach seien die für die Wegstrecke von der Wohnung in W. zur Wohnung in K. geltend gemachten Reisekosten als Werbungskosten nicht abzugsfähig.

In der rechtzeitig eingebrachten **Berufung** führte der Bw. aus, dass er an zwei verschiedenen Orten (K. und W.) regelmäßig seine beruflichen Tätigkeiten ausübe, wobei die unselbständige Tätigkeit in W. mit Ende November 2000 beendet worden sei und anschließend an diese Tätigkeit eine selbständige Tätigkeit in W. ausgeübt worden sei.

Da er auch im Dezember 2000 an zwei verschiedenen Orten beruflich tätig gewesen sei, beantrage er die Kosten der doppelten Haushaltsführung für den Monat Dezember 2000 als Betriebsausgaben.

Hinsichtlich der nicht anerkannten Reisekosten in Höhe von S 134.965,60 wurde vorgebracht, dass es sich dabei nicht um Fahrten von oder zu einer Wohnung, sondern um Fahrten zwischen den beiden Mittelpunkten der Tätigkeit handle. Die Aufwendungen dafür seien als Werbungskosten abzugsfähig (vgl. Doralt, Einkommensteuerkommentar).

Im Zuge eines umfangreichen **Vorhalteverfahrens** seitens der Finanzbehörde erster Instanz, indem ua. um Nachweis der Mietaufwendungen der Wohnung in K. durch Zahlungsbelege, sowie um eine Aufstellung der gefahrenen Kilometer über den genauen Ort und die genaue Zeit der Fahrten, Kilometerstand zu Beginn und Ende der Fahrt ersucht

wurde, beschrieb der Bw. seine Tätigkeit als gewerberechtlicher Geschäftsführer in K. in der Weise, dass er die Tagesabrechnungen und Eingangsrechnungen kontrolliere, sowie das Bestell- und Personalwesen überwache.

Die Wohnung in K. habe er alleine bewohnt und aufgrund des Dienstverhältnisses in K. beibehalten. Vorgelegt wurde weiters ein mit 30. Oktober 2002 datiertes Schriftstück, worin die Mutter des Bw. bestätigte, dass sie von ihrem Sohn (= der Bw.) ein Darlehen erhalten habe und in diesem Zusammenhang ein monatlicher Betrag für die Mietzahlung in Abrechnung gebracht worden sei, sodass sich ihre Darlehensschuld im Jahr 2001 verringert habe.

Hinsichtlich der Fahrten zwischen den beiden Mittelpunkten der Tätigkeiten - Abfahrt in W. nach K. am Freitag Mittag, Abfahrt in K. nach W. am Montag Mittag - gab der Bw. an, dass er die Wohnung in W. bzw. K. jeweils erst nach Dienstende aufgesucht habe.

Die Wohnung in W. habe er im Jahr 2000 ebenfalls alleine bewohnt.

Mit **Ergänzungsersuchen** vom 8. November 2002 stellte die Finanzbehörde erster Instanz fest, dass im gegenständlichen Fall ein wesentlicher Anteil der Einkünfte aus der Tätigkeit in W. erzielt worden sei. Somit sei davon auszugehen, dass aufgrund dieser ganzjährigen Tätigkeit der Mittelpunkt der Lebensinteressen in W. liege und dieser Ort als Familienwohnsitz gelte. Nicht nachgewiesen sei, dass der Bw. in K. einen eigenen Haushalt führe und dass dem Bw. Kosten in K. (Miet-, Strom-, Telefonkosten) erwachsen worden seien. Das Finanzamt gehe davon aus, dass der Wohnsitz in K. aus privaten Gründen beibehalten worden sei.

Der Sachverhalt betreffend Dienstbeginn und Dienstende der Dienstverhältnisse sei nicht vollständig aufgeklärt worden.

Unglaublich erscheine, dass die Fahrten nach K. direkt von der Kanzlei angetreten worden seien und der Bw. ohne Aufsuchen der Wohnung in K. direkt seinen Dienst dort angetreten habe. Ebenso unglaublich sei es, dass am Montag die Fahrt von K. nach W. direkt in die Kanzlei erfolgt sei.

Nach Ansicht der Behörde hätten sich die Fahrten zwischen W. und K. als Fahrten zwischen zwei Wohnsitze dargestellt, wobei diesbezüglichen Fahrtkosten keine Werbungskosten darstellten. Ein Fahrtenbuch, aus dem der genaue Abfahrts- und Ankunftsort, die Uhrzeit, der Zweck der Reise, sowie der Kilometerstand ersichtlich seien, sei ebenfalls nicht vorgelegt worden.

Hinsichtlich der Einkünfte aus selbständiger Arbeit wurde der Bw. aufgefordert, die Ausgaben für geringwertige Wirtschaftsgüter aufzugliedern, die berufliche Veranlassung der Bewirtungsaufwendungen sowie deren Werbungszweck nachzuweisen. Im Übrigen

beabsichtige das Finanzamt betreffend das Notebook einen Privatanteil in Höhe von 40 % auszuscheiden.

In **Beantwortung des Ergänzungsersuchen** gab der Bw. an, dass es sich bei der von ihm angemieteten Wohnung im Hause seiner Mutter um einen räumlich und organisatorisch getrennten Haushalt handle.

Ein schriftlicher Mietvertrag sei deshalb nicht errichtet worden, da eine Vergebührung des Vertrages bewusst vermieden worden sei.

Betreffend die Aufwendungen für Strom wurde ausgeführt, dass die Stromkosten sehr geringfügig seien und daher im Mietzins inkludiert seien.

Hinsichtlich der nicht nachgewiesenen Telefonkosten sei darauf verwiesen, dass der Bw. über keinen Festnetztelefonanschluss verfüge.

Die Tätigkeit im Rahmen der gewerberechtlichen Geschäftsführung sei jeweils Freitag (Nachmittag), Samstag (ganztätig), teilweise Sonntag sowie Montag (Vormittag) ausgeübt worden.

Die Fahrten W. - K. bzw. K. - W. seien auf Grund der Teilzeitbeschäftigung durchgeführt worden.

Die hauptberufliche Tätigkeit sei die eines Rechtsanwaltsanwärters gewesen. Somit sei es zeitlich gar nicht anders möglich gewesen, um beide Tätigkeiten miteinander zu vereinbaren, dass sie zeitlich unmittelbar aufeinander folgten. Jeweils am Freitag gegen Mittag habe er seine Arbeitsstätte in W. verlassen und nach der Fahrt in K. unmittelbar seinen Dienst angetreten bzw. am Montag gegen Mittag seine Arbeitsstätte in K. verlassen und nach der Fahrt unmittelbar seinen Dienst in W. angetreten.

Das Notebook sei ausschließlich beruflich für Arbeiten am Abend und an Wochenenden anlässlich der Klientenbesuche und der gewerberechtlichen Geschäftsführertätigkeit verwendet und mangels Festnetzanschluss auch nicht für einen Internetzugang verwendet worden. Der Ansatz eines Privatanteiles erfolge daher zu Unrecht.

Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 22. Mai 2003 änderte das Finanzamt den Bescheid dahingehend ab, dass die Werbungskosten lediglich mit einem Betrag in Höhe von S 9.798,34 anerkannt und die Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit in Höhe von S - 29.192,00 angesetzt wurden. Begründend führte das Finanzamt aus, dass ein Verlust aus nichtselbständiger Tätigkeit nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zwar theoretisch denkbar sei, aber nur in ganz seltenen Ausnahmefällen vorkomme (vgl. etwa VwGH\_27. 06. 1978, Zl. 2748/76; VwGH\_23. 10. 1999, Zl. 89/14/0302).

Kein Arbeitnehmer würde in ein Dienstverhältnis treten, das mit höheren Werbungskosten als Einnahmen verbunden sei. Die gegenständliche verlustbringende Tätigkeit, die der Bw. neben seiner rechtsanwaltlichen Arbeit freiwillig ausübe, sei nicht als Ausnahmefall anzusehen. Die Werbungskosten seien daher grundsätzlich nicht anzuerkennen.

Hinsichtlich der doppelten Haushaltsführung führte das Finanzamt aus, dass der Bw. seit Jahren in K. eine von seiner ebenfalls in diesem Haus lebenden Mutter getrennte Wohnung besitze, in der er auch polizeilich gemeldet sei. Zu Beginn des Jahres 2000 habe er ein Dienstverhältnis als Rechtsanwaltsanwärter in W. begonnen und resultierten aus dieser Tätigkeit insgesamt Einkünfte in Höhe von S 586.078,00, während die Einkünfte aus der Tätigkeit als gewerberechtlicher Geschäftsführer in K. lediglich S 65.936,00 betragen würden. Die Haupttätigkeit übe der Bw. somit unbestritten in W. aus.

Der Bw. habe in W. einen Wohnsitz begründet und gleichzeitig den Wohnsitz in K. beibehalten. Bei einem allein stehenden Arbeitnehmer sei davon auszugehen, dass der Familienwohnsitz und somit auch der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen dort lägen, wo sich die Haupteinkunftsquelle befinde. Dies sei vom Bw. auch nicht bestritten worden. Die diesbezüglichen Ausgaben der w. Wohnung seien daher gemäß § 20 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 nicht anzuerkennen.

In diesem Zusammenhang seien somit lediglich die Aufwendungen für die Wohnung in K. als Werbungskosten berücksichtigungsfähig. Der Bw. habe glaubhaft gemacht, dass er in K. einen eigenen Haushalt führe, jedoch Voraussetzung für den Abzug der Kosten eines zweiten Haushaltes am Berufsort sei das Vorliegen eines Mehraufwandes. Dieser sei im gegenständlichen Fall nicht nachgewiesen worden. Aus der von der Mutter des Bw. unterschriebenen Bestätigung gehe hervor, dass der Bw. seiner Mutter ein Darlehen gewährt habe und sich diese Darlehensschuld im Jahre 2001 auf Grund von monatlichen Mietzahlungen verringert habe. Weder ein schriftlicher Mietvertrag, noch ein schriftlicher Darlehensvertrag sei errichtet worden. Wie hoch dieses Darlehen sei, wann dieses gewährt worden sei, welche Sicherheiten verlangt worden seien, all dies sei der Behörde nicht nachgewiesen worden. Die mit der Mutter eingegangenen Verträge seien daher mangels eines entsprechenden Nachweises nicht anzuerkennen.

Ein geeigneter Zahlungsnachweis über Mietkosten sei ebenfalls nicht vorgelegt worden. Da für das streitgegenständliche Jahr betreffend die Wohnung in K. kein Mehraufwand nachgewiesen worden sei, seien auch keine Ausgaben aus dem Titel der doppelten Haushaltsführung abzugsfähig. Der Wohnsitz in K. sei nicht aus beruflichen, sondern aus privaten Motiven beibehalten worden.

Hinsichtlich der geltend gemachten Reisekosten zwischen dem Dienstort W. und dem Dienstort K. führte das Finanzamt aus, dass der Nachweis der Fahrtkosten grundsätzlich mittels eines laufenden Fahrtenbuches zu erfolgen habe, aus dem Tag der beruflichen Fahrt, Ort, Zeit und Kilometerstand jeweils am Beginn und am Ende der beruflichen Fahrt, Zweck der einzelnen beruflichen Fahrten und die Anzahl der gefahrenen Kilometer aufgegliedert in beruflich und privat gefahrene Kilometer ersichtlich seien. Die Führung eines Fahrtenbuches könne entfallen, wenn durch andere Aufzeichnungen (z.B. Reisekostenabrechnungen gegenüber dem Arbeitgeber) eine verlässliche Beurteilung möglich sei. Die vorgelegten Aufzeichnungen entsprächen diesen Voraussetzungen in keinsten Weise, sodass eine Anerkennung der Fahrtkosten als Werbungskosten nicht möglich sei.

Eine private Mitveranlassung sei nicht ausgeschlossen, da die Fahrten regelmäßig an den Wochenenden oder nach Feiertagen in die Heimatgemeinde durchgeführt worden seien und der Wohnsitz in K. auch nach Beendigung des Dienstverhältnisses in K. nicht aufgegeben worden sei. Bei Vorliegen mehrerer Wohnsitze seien jedoch nur die Fahrtkosten zwischen dem nächstgelegenen Wohnsitz und dem Arbeitsort zu berücksichtigen. Die diesbezüglichen Fahrtkosten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte seien somit gemäß § 16 Abs. 1 Z. 6 EStG 1988 mit dem Verkehrsabsetzbetrag abgegolten.

Im rechtzeitig eingebrachten **Vorlageantrag** wurde weder eine angekündigte Ergänzung noch Klarstellung zur Berufung dargelegt.

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

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

Gemäß § 16 Abs. 1 Z. 6 EStG 1988 sind Werbungskosten auch Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Diese Ausgaben sind bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten.

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

In der Berufung wird vorgebracht, der Bw. sei im Dezember 2000 an zwei verschiedenen Orten beruflich tätig gewesen und mache daher die Kosten der Wohnung für ein Monat als Betriebsausgaben geltend. Diesem Vorbringen wird entgegengehalten, dass – wie das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung festgestellt hat – der Familienwohnsitz bzw. der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bw. in W. befindet und demnach die Aufwendungen für

die Wohnung in W. nichtabzugsfähige Aufwendungen im Sinne des § 20 Abs. 1 Z. 1 EStG 19988 darstellen. Soweit sich die Kosten allerdings auf die Wohnung in K. beziehen, wird auf die ausführliche Begründung der Berufungsvorentscheidung verwiesen. Wenn in der Berufung weiters zum Punkt "Reisekosten" ausgeführt wird, hinsichtlich der Fahrtkosten handle es sich um Fahrten zwischen den beiden Mittelpunkten der Tätigkeit, die als Werbungskosten abzugsfähig seien, wird darauf hingewiesen, dass sich die Fahrten des Bw. zwischen W. und K. eben nicht als Fahrten zwischen zwei Dienststellen, sondern als Fahrten zwischen zwei Wohnsitze darstellen. Auch der Literaturhinweis, vergleiche Doralt, Einkommensteuerkommentar, verhilft der Berufung nicht zum Erfolg. Im Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band I wird zwar zu § 16, Tz 122 ausgeführt, dass für Fahrten zwischen den Dienststellen der verschiedenen Dienstverhältnisse Fahrtkosten als allgemeine Werbungskosten geltend gemacht werden können, soweit die Dienstverhältnisse zeitlich hintereinander liegen und daher entsprechende Fahrtkosten entstehen. In diesem Zusammenhang wird aber auch auf ein VwGH – Erkenntnis vom 9. November 1994, Zl. 92/13/0281 verwiesen. Der diesem Erkenntnis zu Grunde liegende Sachverhalt unterscheidet sich jedoch vom gegenständlichen Sachverhalt im Wesentlichen dadurch, dass der Beschwerdeführer im oberstgerichtlichen Verfahren lediglich einen Wohnsitz, während im berufsgegenständlichen Verfahren der Bw. zwei Wohnsitze innehat. Den Ausführungen des Bw., er sei direkt von einer Dienststelle zur anderen Dienststelle gefahren, hat das Finanzamt keinen Glauben geschenkt und die Fahrtbewegungen zwischen W. und K. als nicht beruflich veranlasst angesehen. Dieser Ansicht schließt sich der unabhängige Finanzsenat an, zumal der Bw. keine Beweismittel vorgelegt hat, die einen gegenteiligen Schluss zulassen. Die diesbezüglich geltend gemachten Kilometergelder sind demnach als Werbungskosten nicht abzugsfähig.

Betreffend das Vorbringen der Finanzbehörde I. Instanz in der Berufungsvorentscheidung, ein Verlust aus nichtselbständiger Tätigkeit sei nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes theoretisch denkbar, komme jedoch nur in ganz seltenen Ausnahmefällen – siehe dazu VwGH\_27.06.1978, Zl. 2748/76; VwGH\_23.10.1990, Zl. 89/14/0302 - vor, wird darauf hingewiesen, dass die Sachverhalte, die diesen Erkenntnissen zu Grunde liegen, nicht mit dem vorliegenden Sachverhalt vergleichbar sind. Während im Erkenntnis vom 27. Juni 1978 ua. betreffend die Höhe der Absetzbarkeit des Werbungskostenpauschales gemäß § 16 Abs. 3 EStG 1972 und im Erkenntnis vom 23. Oktober 1990 ua. betreffend die Voraussetzungen für die Durchführung einer Einkommensteuerveranlagung nach § 41 EStG 1972 abgesprochen wurde, hat das Finanzamt im vorliegenden Fall die Höhe der Werbungskosten betreffend die gewerberechtliche Geschäftsführertätigkeit des Bw. zu beurteilen. Wenn hiezu seitens der Finanzbehörde

I. Instanz vorgebracht wird, kein Arbeitnehmer würde in ein Dienstverhältnis treten, welches mit höheren Werbungskosten als Einnahmen verbunden sei, ist diesem Einwand zwar aus wirtschaftlichen Gesichtspunkten zuzustimmen, jedoch darf nicht übersehen werden, wie der VwGH in seinem Erkenntnis vom 23. Oktober 1990 ausgeführt hat, dass nämlich innerhalb der Einkunftsart des § 2 Abs. 3 Z. 4 EStG 1972 sehr wohl ein "horizontaler Verlustausgleich" durchzuführen ist. Doch die Argumentation des Finanzamtes geht noch aus einem anderen Grund ins Leere: Denn auf Grund der Feststellungen in der Berufungsvorentscheidung, die Fahrten zwischen W. und K. stellen keine beruflich veranlassten Fahrten dar, sind die Einkünfte des Bw. aus der gewerberechtlichen Geschäftsführertätigkeit gar nicht negativ. Die Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte in K. finden schließlich im Rahmen des Verkehrsabsetzbetrages gemäß § 16 Abs. 1 Z. 6 EStG 1988 ihre Berücksichtigung.

Wenn das Finanzamt die Feststellung getroffen hat, die Werbungskosten aus der gewerberechtlichen Tätigkeit, die der Bw. freiwillig neben seiner rechtsanwaltlichen Tätigkeit ausübe, seien grundsätzlich nicht anzuerkennen, wird darauf hingewiesen, dass diese Ansicht zu weit gehend ist. Die steuerliche Berücksichtigung von Einkünften hängt nämlich nicht allein davon ab, ob diese auf Grund eines Überschusses der Werbungskosten über die Einnahmen oder auf Grund eines Überschusses der Einnahmen über die Werbungskosten erzielt worden sind.

Soweit das Finanzamt ausführt, die Haupttätigkeit des Bw. sei in W. und dort läge auch der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen, ist diese Ansicht seitens des Bw. unbestritten zur Kenntnis genommen worden und schließt sich der unabhängige Finanzsenat dieser Meinung an. Insofern stellen daher die für den Haushalt des Bw. aufgewendeten Beträge der Wohnung in W. – wie oben bereits ausgeführt - nichtabzugsfähige Aufwendungen im Sinne des § 20 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 dar.

Was die Kosten der Wohnung in K. betrifft, hat die Finanzbehörde den Bw. aufgefordert, diese entsprechend nachzuweisen. Zu diesem Zwecke wurde eine Bestätigung vom 30. Oktober 2002 der Mutter des Bw. vorgelegt. Wenn nun das Finanzamt den Verträgen (Darlehensvertrag und Mietvertrag) zwischen dem Bw. und seiner Mutter eine fremdübliche Gestaltung abspricht - siehe ausführliche Begründung in der Berufungsvorentscheidung – und in weiterer Folge davon ausgeht, dass ein Nachweis betreffend Wohnungsaufwendungen in K. nicht gelungen ist, sieht der unabhängige Finanzsenat keinen Grund, dieselbe Ansicht zu vertreten. Zwar ist für das rechtsgültige Zustandekommen der Verträge eine Schriftform wegen des in Österreich geltenden Grundsatzes der Formfreiheit nicht notwendig, jedoch für die Nachweisführung bzw. Glaubhaftmachung eines bestimmten Rechtsvorgangs äußerst dienlich und zweckmäßig.



Wenn die Finanzbehörde weiters feststellt, ein geeigneter Zahlungsnachweis über die Mietkosten in K. sei nicht vorgelegt worden und dadurch die Abzugsfähigkeit der diesbezüglichen Aufwendungen zu verneinen, ist ihr nicht entgegenzutreten. Ein gegenteiliges Vorbringen seitens des Bw. ist auf Grund der Aktenlage nicht ersichtlich.

Das Finanzamt hat die berufliche bzw. betriebliche Veranlassung der geltend gemachten Reisekosten zwischen W. und K. in Zweifel gezogen. Soweit es zur Ansicht gelangt, die vorgelegten Aufzeichnungen ermöglichen keine verlässliche Beurteilung, ob die Fahrten W. – K. – W. der beruflichen oder der privaten Sphäre des Bw. zuzuordnen seien, wird diesem Vorbringen noch hinzugefügt, dass aus der seitens des Bw. vorgelegten Aufstellung "Reisekostenabrechnung 2000" allein – weder der Anfangs- noch der Endstand des Kilometerzählers ist angeführt – eine berufliche Veranlassung der gefahrenen Kilometer nicht ableitbar ist. Zwar trifft es zu, dass der Bw. in K. Einkünfte als gewerberechtlicher Geschäftsführer erzielte, es trifft jedoch ebenso zu, dass der Bw. seit Jahren in K. im Hause seiner Mutter, wenn auch in einer eigenständigen Wohnung, wohnt.

Der Umstand, die Fahrten seien regelmäßig an den Wochenenden oder nach Feiertagen in die Heimatgemeinde durchgeführt worden, wird durch den Bw. in der Weise erklärt, dass er bedingt durch seine Tätigkeit als Rechtsanwaltsanwärter eben nur an diesen Tagen in K. tätig sein könne. Diesem Vorbringen wird jedoch entgegengehalten, dass eine private Veranlassung – Besuch der Mutter, Nachschau in der Wohnung in K. – auch nicht von der Hand zu weisen ist.

Wenn das Finanzamt schließlich vorbringt, bei Vorliegen mehrerer Wohnsitze seien lediglich die Fahrtkosten zwischen dem nächstgelegenen Wohnsitz und der betreffenden Arbeitsstätte abzugsfähig, ist hiezu anzumerken, dass diese Aussage des Verwaltungsgerichtshofs in einem Erkenntnis vom 19. September 1995, zur Zl. 91/14/0227 getroffen wurde und nicht losgelöst von ihrem Zusammenhang zu sehen ist. Denn in diesem oberstgerichtlichen Verfahren war der Beschwerdeführer lediglich ein Dienstverhältnis eingegangen, hatte aber mehrere Wohnungen zur Verfügung, sodass der VwGH zur Ansicht gelangte, dass nur die Fahrtstrecken zwischen dem nächstgelegenen Wohnsitz und dem Arbeitsort zu berücksichtigen sind. Im vorliegenden Berufungsfall ging jedoch der Bw. mehrere Dienstverhältnisse ein, wobei er auch mehrere Wohnungen zur Verfügung hatte. Wenn nun das Finanzamt in freier Beweiswürdigung die Fahrten zwischen W. und K. nicht der beruflichen, sondern der privaten Sphäre zuordnet und der Bw. zur Beseitigung der Zweifel weder den Inhalt seiner Berufung ergänzt oder erläutert noch dessen Richtigkeit unter Beweis stellt, liegt für den unabhängigen Finanzsenat kein entscheidungsrelevanter Umstand vor, der Sichtweise des Finanzamtes nicht zuzustimmen und von der Beibehaltung des Wohnsitzes in

K. aus privaten Motiven auszugehen. Demnach ist die Wegstrecke W. – K. – W. als privat veranlasst anzusehen und deren Fahrtkosten als Werbungskosten nicht abzugsfähig.

Die Berufung war daher aus obigen Erwägungen abzuändern und als unbegründet abzuweisen.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Wien, am 24. März 2005