



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Feldkirch

Senat 1

GZ. RV/0024-F/10

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., Gde X, B-weg xx, vertreten durch die Stemmer Bahl Fend Steuerberatungsgesellschaft OEG, 6830 Rankweil, Am Bühel aa, vom 23. Jänner 2009 bzw. vom 19. März 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Fr, vertreten durch Dr. Brigitte Metzler, vom 22. Dezember 2008 bzw. vom 23. Februar 2010 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2007 und 2008 nach der am 17. Oktober 2011 in 6800 Fr, Schillerstraße 2, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen:

Die Einkommensteuer für das Jahr 2007 wird festgesetzt mit: Das Einkommen im Jahr 2007 beträgt:	41.591,44 € 112.513,50 €
Berechnung der Einkommensteuer:	
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit: Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug	135.220,20 €
Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte	- 2.356,84 €
Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag	- 19.787,86 € 113.075,50 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	113.075,50 €
Sonderausgaben: Steuerberatungskosten	- 462,00 €
Kirchenbeitrag	- 100,00 €
Einkommen	112.513,50 €
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt: (112.513,50 - 51.000,00) x 0,5 + 17.085,00	47.841,75 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	47.841,75 €
Alleinverdienerabsetzbetrag	- 669,00 €
Verkehrsabsetzbetrag	- 291,00 €

Grenzgängerabsetzbetrag		- 54,00 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge		46.827,75 €
Gem. § 67 (1) u. (2) EStG 1988	6,00 % von	12.748,17 €
Einkommensteuer		764,89 €
Ausländische Steuer		47.592,64 €
Festgesetzte Einkommensteuer		- 6.001,20 €
		41.591,44 €
Die Einkommensteuer für das Jahr 2008 wird festgesetzt mit: Das Einkommen im Jahr 2008 beträgt:		38.659,84 € 105.828,31 €
Berechnung der Einkommensteuer:		
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit:		
Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug	123.981,58 €	
Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte	- 2.301,16 €	
Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag	- 15.752,11 €	105.928,31 €
Gesamtbetrag der Einkünfte		105.928,31 €
Sonderausgaben:		
Ihr Gesamtbetrag der Einkünfte übersteigt 50.900,00 €. Ihre Topf-Sonderausgaben können daher nicht (mehr) berücksichtigt werden.		
Kirchenbeitrag		- 100,00 €
Einkommen		105.828,31 €
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt: $(105.828,31 - 51.000,00) \times 0,5 + 17.085,00$		44.499,16 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		44.499,16 €
Alleinverdienerabsetzbetrag		- 669,00 €
Verkehrsabsetzbetrag		- 291,00 €
Grenzgängerabsetzbetrag		- 54,00 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge		43.485,16 €
Gem. § 67 (1) u. (2) EStG 1988	6,00 % von	11.255,80 €
Einkommensteuer		675,34 €
Ausländische Steuer		44.160,50 €
Festgesetzte Einkommensteuer		- 5.500,66 €
		38.659,84 €

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (in der Folge kurz: Bw.) bezog in den Berufsjahren nichtselbständige Einkünfte als Grenzgänger nach XY. Er war vom 1. Jänner 2007 bis zum 31. März 2008 bei der B AG in Gd y, H-Gasse yy, und vom 15. April 2008 bis 31. Dezember 2008 bei der P AG in Gd y, A-Straße aa, als L bzw. als E [(S)Ct in der Eg] beschäftigt. Sein Wohnsitz befand sich in den Berufsjahren in Gde X, B-weg xx.

Mit seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2007 vom 21. Juni 2008 samt Beilagen begehrte der Bw. ua. unter dem Titel "Pendlerpauschale (Öffentliches Verkehrsmittel nicht möglich!)" die Berücksichtigung von 1.125,00 € [jährlicher Pauschbetrag (sog. großes Pend-

Ierpauschale) gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 für eine einfache Fahrtstrecke ab 20 km] und diverser Ausgaben bzw. Aufwendungen im Betrage von gesamt 3.736,09 € [Telefonkosten: 244,22 €; Aufwendungen bzw. Ausgaben für Arbeitszimmer (Halbjahres-AfA: 817,57 €; Betriebskosten: 225,00 €): 1.042,57 €; Kosten für Arbeitsmittel (AfA-Notebook lt. Anlageverzeichnis): 316,33 €; Porti: 55,04 €; diverse Werbungskosten: 360,00 €; Fahrtkosten (öffentliche Verkehrsmittel): 202,30 €; Fahrtkosten (Kfz-Kilometergelder): 1.200,80 €; Tagesgebühren: 314,83 €] als Werbungskosten.

Mit elektronisch eingereichter Einkommensteuererklärung für das Jahr 2008 vom 22. September 2009 in Verbindung mit den mit Begleitschreiben vom 8. Februar 2010 vorgelegten Unterlagen begehrte der Bw. ua., Kosten für Fachliteratur (Zeitungen/Stellenteil) im Betrage von gesamt 234,00 €, Reisekosten in Höhe vom 1.485,80 € [ds. Fahrtkosten (Öffentliche Verkehrsmittel, etc. im Rahmen von Arbeitssuche): 186,20 €; Fahrtkosten (Kfz-Kilometergelder): 1.299,60 €] und unter dem Titel "*Sonstige Werbungskosten*" geltend gemachte Ausgaben bzw. Aufwendungen im Betrage von 1.920,33 € [ds. Aufwendungen bzw. Ausgaben für Arbeitszimmer: 1.042,57 € (Halbjahres-AfA: 817,57 €; Betriebskosten: 225,00 €); Ausgaben für Postgebühren/Porti: 50,00 €; diverse Werbungskosten: 96,00 € (Kopien: 20,00 €; Bewerbungsmaterial: 76,00 €); Telefonkosten: 437,40 €; Tagesgebühren: 294,36 €] als Werbungskosten anzuerkennen.

Im Rahmen eines das Berufungsjahr 2007 betreffenden Vorhalteverfahrens {vgl. die Ergänzungersuchen des Finanzamtes vom 25. September 2008 bzw. vom 20. Oktober 2008, wonach der Bw. ersucht wurde, Belege bzw. entsprechende Unterlagen ["Telefonkosten, diverse Werbungskosten, Fahrtkostenaufstellung für welchen Zweck, Tagesgebührenaufstellung, Portokosten, Fahrkarten Sr - Zr, Nachweise betreffend Bewerbungsgespräche (Vorladungen, etc.), Belege von gekauften Fachzeitungen (Anzeigen)"] vorzulegen} wurden von Seiten des Bw. mit E-Mails bzw. Begleitschreiben vom 15. Oktober 2008 bzw. vom 24. November 2008 sowie vom 18. Dezember 2008 eine (Excel-)Aufstellung diverser Werbungskosten 2007, Telekom-Rechnungen, Orginalfahrkarten sowie eine Bestätigung der Fa. C AG, G Zr, vom 10. November 2008, welcher sämtliche vom Bw. im Jahr 2007 wahrgenommenen Beratungstermine im Rahmen des Outplacements entnommen werden könnten, übermittelt und wurde dazu Folgendes ausgeführt:

""Einleitend möchte ich dich vorerst darüber informieren, dass mehr oder weniger sämtliche Werbungskosten aus Anlass der Suche nach einer neuen Arbeitsstelle angefallen sind. Im September 2007 hat Herr Bw erfahren, dass sein Dienstverhältnis mit dem bisherigen Dienstgeber mit Wirkung vom 31. März 2008 aufgelöst werden wird, wobei Herr Bw ab Oktober 2007 von der Dienstverrichtung freigestellt worden ist.

In Kenntnis dieses Umstandes hat Herr Bw umgehend und sehr intensiv begonnen, eine neue Arbeitsstelle zu finden und auch zu bekommen.

In Anbetracht des nunmehrigen Informationsstandes bzw. Sachverhaltes nehme ich an, dass auch du die geltend gemachten Werbungskosten in einem anderen Licht siehst, zumal gemäß § 16 Abs. Abs. 1 EStG 1988 Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben sind, die beruflich (durch die Einkunftsquelle) veranlasst sind. Eine berufliche Veranlassung ist jedenfalls immer dann gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben

- objektiv im Zusammenhang mit einer außerbetrieblichen Einkunftsquelle stehen und
- subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und
- nicht unter ein steuerliches Abzugsverbot fallen.

Die Suche nach einer neuen Arbeitsstelle gestaltete sich derart, dass Herr Bw mindestens einmal wöchentlich mit seinem privaten PKW zu grenznahen Kiosken in XY oder in der YX gefahren ist, um sich Zeitungen, die im Inland nicht erhältlich waren, zu besorgen (daraus resultiert auch ein beträchtlicher Teil der mit 480 km bzw. 1.200 km geschätzten Kfz-Kilometergelder).

Im Anschluss daran wurde der Stellenanzeigenanteil nach möglichen neuen Arbeitsstellen durchsucht; Kriterien für diese Suche waren in erster Linie Branche und Dienstort eines allfällig in Frage kommenden neuen Dienstgebers; zudem sollte es aufgrund der besseren Verdienstchancen ein Arbeitgeber in der YX oder in XY sein.

Nach einer ersten Sondierung wurde mit allen in Betracht kommenden neuen Arbeitgebern telefonisch Kontakt aufgenommen und nach einer weiteren Sondierung Bewerbungsschreiben angefertigt und versendet. Letztendlich wurde mit möglichen Dienstgebern in einem persönlichen Bewerbungsgespräch verschiedene Vorstellungen und Details besprochen, Standpunkte erläutert, etc. Des Weiteren hat Herr Bw fast wöchentlich einen Termin bei seinem Outplacement-Berater in Zr wahrgenommen. Für diese Zwecke ist Herr Bw im Zeitraum ab Anfang Oktober 2007 bis Ende Dezember 2007 zu den in Frage kommenden Dienstgebern und seinem Outplacement-Berater gefahren (diesbezüglich wird auf die beiliegende Aufstellung der Fahrtkosten verwiesen).

Aus den angeführten Umständen resultieren schließlich die geltend gemachten Werbungskosten, die teilweise mangels Belegerteilung (Barbelege, Paragons, etc.) und teilweise mangels Aufbewahrung auch im Schätzungswege ermittelt werden mussten.

Außer den Fahrten zu den Kiosken, Bewerbungsgesprächen, Outplacementgesprächen und diverser anderer beruflich veranlasster Fahrten (Post, Anfertigung von Kopien, Anschaffung von Büromaterial, etc.) wurden alle übrigen Tätigkeiten (Schreibarbeiten, Telefonate, Mail-Verkehr, "Studium" der Stellenanzeigen, etc.) ausschließlich im Arbeitszimmer durchgeführt.

In Anbetracht der Tatsache, dass die in Zusammenhang mit der intensiven Arbeitssuche geltend gemachten Werbungskosten nicht einmal 2,5% der gesamten im Kalenderjahr 2007 erzielten Bruttobezüge ausmachen, dass mehr als die Hälfte der zu besteuern Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (fast 60.000,00 €) mit dem Spaltensteuersatz von 50% besteuert werden und dass Herr Bw aufgrund

seiner zeit- und kostenintensiven Bemühungen wieder eine Arbeitsstelle gefunden hat, die auch in Hin- kunft ähnlich hoch besteuert wird, ist Herr Bw der Ansicht, dass sämtliche Werbungskosten sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach anzuerkennen sind.

Belege von gekauften Fachzeitungen (Anzeigen) können zum einen mangels Beleganforderung bzw. Belegerteilung, zum anderen mangels Aufbewahrung nicht vorgelegt werden. Diese wurden nach Rück- sprache und It. Angaben von Herrn Bw wie folgt im Schätzungswege ermittelt: 13 Wochen á 18,00 €. Die Empfänger dieser im Schätzungswege ermittelten Beträge können genau bezeichnet werden (im Sinne des § 162 Abs. 1 BAO); diesbezüglich möchte ich auch insbesondere darauf hinweisen, dass gegebenenfalls die Glaubhaftmachung genügt. Diese Glaubhaftmachung hat den Nachweis der Wahr- scheinlichkeit zum Gegenland; mir ist sehr wohl bewusst, dass sie wie eine Beweisführung den Regeln der feien Beweiswürdigung unterliegen.

Bei den geltend gemachten Zeitungen handelt es sich um die XXX Zeitung mit dem Stellenteil "XXXE" und den YYY mit dem Stellenteil "YYYA". Herr Bw hat diese Zeitungen ausschließlich wegen dem um- fangreichen Stellenteil angeschafft. Die angeführten Stellenteile sind für jene, die im OW Raum oder im F XY Arbeit suchen, ein absolutes Muss. Ein anderes Interesse an diesen Zeitungen hat niemals be- standen, zumal für Zwecke der Informationsbeschaffung hinsichtlich Politik, Todesanzeigen, Sport, Markt, etc im Haushalt von Herrn Bw die Vorarlberger Nachrichten als Tageszeitung abonniert war bzw. ist. Der wöchentliche Kauf dieser Zeitungen wurde umgehend eingestellt, als Herr Bw die Zusage für die neue Arbeitsstelle erhalten hat.

Was die Outplacement-Beratung betrifft, kann ich eigentlich nur das wiederholen, was ich dir schon telefonisch mitgeteilt habe, nämlich, dass es sich dabei um kein allgemeines Karriereberatungspro- gramm (Rz 23a LStR 2002) handelt, sondern um Hilfestellung, Unterstützung sowie begleitende Bera- tung im Rahmen der Arbeitssuche. ""

Das Finanzamt erließ in der Folge den angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2007 vom 22. Dezember 2008. Dabei ließ es die geltend gemachten Aufwendungen für das Arbeitszim- mer in Höhe von 1.042,57 € unberücksichtigt und anerkannte das sog. kleine Pendlerpauschale für eine einfache Fahrtstrecke ab 20 km mit einem jährlichen Pauschbetrag von 520,50 €, Kosten für Arbeitsmittel in Höhe von 715,59 € und Reisekosten in Höhe von 517,13 € als Werbungskosten. Begründend führte es dabei Folgendes aus:

""Da Ihnen an der überwiegenden Zahl der Arbeitstage bei bestmöglicher Kombination von Massenbe- förderungs- und Individualverkehrsmittel ("Park and Ride") die Benützung eines öffentlichen Verkehrs- mittels zugemutet werden kann, konnte das große Pendlerpauschale nicht berücksichtigt werden. Die Eignung einer Tageszeitung, fallweise auch berufliche Informationen zu bieten, ändert nichts daran, dass dafür getätigte Aufwendungen grundsätzlich den Kosten der Lebensführung zuzurechnen sind. Es konnten daher die Kosten für die Beschaffung dieser Zeitungen (inkl. KM-Geld) nicht als Werbungskos- ten berücksichtigt werden. """

Mit Schriftsatz vom 23. Jänner 2009 erhab der Bw. dagegen Berufung und begehrte, die Veranlagung erklärungsgemäß vorzunehmen. Mit Schriftsatz vom 30. März 2009 ("Nachreichung Begründung") führte der Bw. unter Verweis auf § 16 Abs. 1 EStG 1988 aus, dass sämtliche von ihm geltend gemachten Werbungskosten ausschließlich beruflich (durch die Einkunftsquelle) veranlasst und ausschließlich für Zwecke der Erwerbung der Einnahmen geleistet worden seien. Ergänzend zum Vorbringen in den obgenannten Vorhaltsbeantwortungen brachte er noch Folgendes vor:

""Arbeitszimmer

Bildet ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit, sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung generell abzugsfähig.

Die Prüfung des Mittelpunktes einer Tätigkeit im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d zweiter Satz EStG 1988 ist nach ihrem materiellen Schwergewicht zu beurteilen; im Zweifel wird darauf abzustellen sein, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht für mehr als die Hälfte der Tätigkeit im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle genutzt wird. Da ich über keinen Arbeitsplatz an der ehemaligen Arbeitsstelle mehr verfügt habe, wurde das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht überwiegend für nachstehende Tätigkeiten genutzt:

Tägliche Internet-Recherchen in Bezug auf freie Arbeitsstellen, Studium der einschlägigen inländischen und ausländischen Zeitungen, Telefonate, E-Mail-Verkehr, Erstellung von Bewerbungsschreiben, etc. Außer den Fahrten zu den Kiosken, Bewerbungsgesprächen, Outplacementgesprächen und diverser beruflich veranlasster Fahrten (Post, Anfertigung von Kopien, Anschaffung von Büromaterial, etc.) wurden alle übrigen vorher aufgezählten Tätigkeiten ausschließlich im Arbeitszimmer verrichtet. Das Arbeitszimmer wurde ähnlich dem Tätigkeitsbild eines Heimarbeiters, dessen Mittelpunkt der Tätigkeit in einem Arbeitszimmer liegt, genutzt. Für mich war das Arbeitszimmer einerseits unbedingt notwendig und andererseits habe ich es tatsächlich ausschließlich beruflich genutzt.

Abschließend möchte ich auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. April 2002, ZI. 98/13/0193, welches zu einem Arbeitszimmer bei selbständigen Einkünften als Aufsichtsrat ergangen ist, hinweisen. Es handelt sich zwar in diesem Fall um Einkünfte aus (sonstiger) selbständiger Arbeit, dennoch sind zahlreiche Parallelen zu meiner Angelegenheit zu erkennen.

Pendlerpauschale

Nach ausführlichem und umfangreichen Studium der aktuellen Rechtsprechung (UFS-Urteile und VwGH-Entscheidungen) bin ich zur Überzeugung gelangt, dass es auf Grund der derzeitigen Verwaltungspraxis mehr oder weniger aussichtslos ist, die Abgabenbehörde davon zu überzeugen, dass mir die Benützung eines Massenbeförderungsmittel zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar ist.

Dennoch will ich nicht mit dieser Schlussfolgerung den Anschein erwecken, dass ich der herrschenden Verwaltungspraxis zustimme bzw. derselben Meinung bin wie jene Richter/innen, die diese (Einzel-)Entscheidungen getroffen haben. Vielmehr möchte ich darauf hinweisen, dass bei all diesen Entscheidungen und Erkenntnissen weder familiäre Verhältnisse (verheiratet, ledig, keine Kinder, kleine Kinder,

große Kinder, Pflege von nahen Angehörigen, etc) noch gesellschaftliche Verhältnisse (Freundeskreis, Vereinsaktivitäten, etc) berücksichtigt worden sind. Ich bin nach wie vor überzeugt, dass es für jemanden, der einen "full-time" - Job ausübt, nach einem teilweise überlangen Arbeitstag nicht zumutbar ist, jene vermeintlichen Wegzeiten (zB bis zu 2,5 Stunden ab einer Wegstrecke von 40 km sowohl bei Hin- als auch bei Rückfahrt) in Kauf zu nehmen, um das öffentliche Verkehrsmittel, welches außerhalb der stark frequentierten Zeiten nur mehr in größeren Zeitabständen verkehrt, zu benützen.

Wenn nun aber die Behörde der Ansicht ist, dass mir im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke zumutbar ist, dann berechnet sich konsequenterweise die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nicht nach der kürzesten Fahrtstrecke, die durch die Benützung mit dem eigenen Kraftfahrzeug für die täglichen Fahrten vernünftig und sinnvoll ist, sondern nach den Tarifkilometern des jeweiligen öffentlichen Verkehrsmittels. Die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, auf deren Strecke ein Massenbeförderungsmittel verkehrt, wird wie folgt berechnet, wobei die einzelnen Wegstrecken (Gehstrecken, Tarifstrecken, etc) stets auf volle Kilometer aufzurunden sind (siehe Formular L 34, Seite 1):

Gehstrecke Wohnung (B-weg xx) - Bahnhof X > ca. 1,5 km =	2 km
Tarifstrecke X - Sa/y (ÖBB) > 37 km	37 km
Tarifstrecke Sa - y/Ps (XY Bus) > 3,6 km =	4 km

Maßgebliche Entfernung Wohnung - Arbeitsstätte	43 km
--	-------

Die Wegstrecke von der Ausstiegsstelle am Arbeitsort zum Arbeitsplatz ist bei dieser Berechnung noch gar nicht berücksichtigt.

Da die Fahrtstrecke lt. obiger Ermittlung 43 km beträgt und somit zwischen 40 km bis 60 km liegt, ersuche ich Sie im Rahmen der Berufsvorentscheidung um Berücksichtigung des so genannten kleinen Pendlerpauschales gemäß § 16 Abs. 1 lit. b EStG 1988 für 2007 im Ausmaß von jährlich 1.030,50 €.

Fachliteratur

Ergänzend zu meinen diesbezüglich bisher getätigten Ausführungen (insbesondere wird auf das Mail vom 18. Dezember 2008 hingewiesen) möchte ich noch einmal auf die besondere Situation hinweisen, in der ich mich in jenem Zeitraum, in dem ich diese Zeitungen angeschafft habe, befunden habe. Unter Berücksichtigung eines solchen Ausnahmezustandes infolge meiner damaligen arbeitsrechtlichen Situation, ist es jedenfalls nachvollziehbar, dass die Zeitungen weit überwiegenden berufsspezifischen Aspekten gedient haben, sodass eine allfällige private (Mit-)Veranlassung hinsichtlich der Anschaffung nur mehr als völlig untergeordnet zu beurteilen ist. Ich nehme schon an, die Berufsbezogenheit ausführlich dargetan zu haben. Im Zweifel sind daher Feststellungen hinsichtlich der Berufsbezogenheit erst nach Verschaffung eines inhaltlichen Überblicks zu treffen. Aus dem Titel von Druckwerken allein kann noch nicht geschlossen werden, ob Fachliteratur gegeben ist oder nicht. Wenn es schon bei vielen Ausgaben für Fachliteratur genügt, dass die Aufwendungen an sich - auch ohne konkret erkennbare Auswirkung auf die Einkünfte - geeignet sind, die Berufschancen zu erhalten oder zu verbessern, umso (mehr) wer-

den die Aufwendungen eines Arbeitssuchenden, die im Übrigen ja nicht vergeblich waren, als Werbungskosten anzuerkennen sein müssen.

Bei einem Politiker werden ja auch bei Bezug von mehr als zwei Tageszeitungen bzw. mehr als zwei politischen Magazinen die Kosten ab dem jeweils dritten Abonnement als Werbungskosten berücksichtigt; gerade im Hinblick auf die Gleichmäßigkeit der Besteuerung kann man den von mir getätigten Aufwendungen unter dem Aspekt "Aufwendungen zur Erwerbung der Einnahmen sind Werbungskosten" den entsprechenden Werbungskostenabzug nicht verweigern.

Im Übrigen sind die von mir nur einmal wöchentlich gekauften Zeitungen für Vorarlberger nicht von allgemeinem Interesse, da inhaltlich mehr oder weniger kein Bezug auf das lokale Geschehen in Vorarlberg genommen wird. In Erinnerung möchte ich in diesem Zusammenhang rufen, dass ich in meinem privaten Haushalt eine Tageszeitung abonniert habe bzw. gewisse Ihnen bekannte Zeitungen teilweise auch unentgeltlich zugestellt werden.

Fahrtkosten / Kfz-Kilometergelder

Jene Aufwendungen, die mir anlässlich meiner beruflichen Fahrten infolge Benützung des eigenen Kraftfahrzeuges erwachsen sind, wurden bisher vom Finanzamt zur Gänze nicht als Werbungskosten berücksichtigt. Der Abgabenbehörde ist bei der amtswegigen Ermittlung der Bemessungsgrundlagen augenscheinlich dahingehend ein Fehler unterlaufen, dass sie sämtlichen Fahrtkosten deshalb die Anerkennung verweigerte, da sie offensichtlich vermeint hat, diese stünden ausschließlich im Zusammenhang mit der Anschaffung der Zeitungen. Dass dem nicht so ist, soll die nachstehende Zusammenstellung der von mir beantragten Fahrtkosten im Detail zeigen:

<i>Fahrtkosten anlässlich der Fahrten zu den Outplacement-Gesprächen (X - Sr - X / 11 x 114 km = 1.254 km á 0,38 €)</i>	<i>476,52 €</i>
---	-----------------

<i>Fahrtkosten zu grenznahen Kiosken zum Kauf von Zeitungen (13 x 60 km = 780 km á 0,38 €)</i>	<i>296,40 €</i>
--	-----------------

<i>Fahrtkosten zu Bewerbungsgesprächen nach XY und YX (restliche km = 1.126 km á 0,38 €)</i>	<i>427,88 €</i>
--	-----------------

Die nunmehrige Kenntnis der Sachlage macht es erforderlich, die mir erwachsenen Fahrtkosten entsprechend als Werbungskosten zu berücksichtigen. ""

Mit Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2007 vom 7. Oktober 2009 gab das Finanzamt der Berufung insofern teilweise statt, als es den angefochtenen (Erst-)Bescheid vom 22. Dezember 2008 dahingehend abänderte, indem es Reisekosten in Höhe von nunmehr 993,65 € (statt bisher 517,13 €) als Werbungskosten berücksichtigte; an dieser Stelle sei auf die Ausführungen in der zusätzlichen Bescheidbegründung (Verf67) vom selben Tag verwiesen.

Mittels elektronischer Eingabe (FinanzOnline) vom 6. November 2009 beantragte der Bw., die gegenständliche Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen, wodurch die Berufung wiederum als unerledigt galt. Mit Schriftsatz vom 19. Jänner 2010

wandte sich der Bw. gegen die Nichtberücksichtigung von Ausgaben für Arbeitszimmer in Höhe von 1.042,57 €, des kleinen Pendlerpauschales in Höhe von 1.030,50 € [anstelle von 520,50 € (Diff. 510,00 €)], von Zeitungskosten in Höhe von 260,00 € sowie von Fahrtkosten (Kfz-Kilometer) im Betrage von 724,28 € und führte zusätzlich noch Folgendes aus:

""Bevor ich auf die einzelnen Berufungspunkte näher eingehe, möchte ich Sie auf einige Grundsätze (Grundprinzipien) hinweisen, die für die gesamte Einkommensteuer gelten; das wichtigste Grundprinzip, welches sich aus dem Gleichheitsgrundsatz ableitet, ist das Leistungsfähigkeitsprinzip. Demnach soll die Besteuerung an die persönliche (Steuer-)Leistungsfähigkeit, die sich im Einkommen manifestiert, anknüpfen. Eine Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit setzt daher vor allem eine sachgerechte Determinierung bzw. eine sachgerechte Ermittlung des steuerlichen Einkommens voraus.

Ein weiteres aus dem Leistungsfähigkeitsprinzip abgeleitetes (Grund-)Prinzip ist das so genannte Nettoprinzip; dieses besagt, dass nicht die Bruttoeinnahmen besteuert werden, sondern der Saldo aus Einnahmen und Ausgaben. Aufwendungen, die mit der Erzielung von Einnahmen im Zusammenhang stehen (Werbungskosten) mindern daher die Bemessungsgrundlage.

Jedenfalls ersuche ich Sie eindringlich, der Entscheidung über die Berufung die abgabenrechtlich relevanten tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse in Verbindung mit angeführten Grundprinzipien zu grunde zu legen.

Arbeitszimmer

Wie die Abgabenbehörde in der Berufungsvorentscheidung explizit anführt, sind die Aufwendungen und Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung (nur) dann abzugänglich, wenn es 1. den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen bildet, 2. nach der Art der Tätigkeit des Steuerpflichtigen unbedingt notwendig ist und 3. tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt wird. Weiters wird angeführt, dass die Prüfung, ob ein Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit darstellt, nach der Judikatur nur aus der Sicht der Einkunftsquelle vorzunehmen ist, für die das Arbeitszimmer notwendig ist.

In weiterer Folge wird jedoch von der Abgabenbehörde einfach die unsachliche Behauptung aufgestellt, dass ich 1. ein bereits vorhandenes Zimmer als so genanntes Arbeitszimmer verwenden würde, 2. dass ein eigenes Arbeitszimmer nicht unbedingt notwendig wäre und 3. ich diese Tätigkeiten in jedem beliebigen Zimmer hätte durchführen können.

*Dem halte ich vorerst entschieden entgegen, dass es die Abgabenbehörde gänzlich unterlassen hat, ihrer gemäß § 115 Abs. 1 BAO auferlegten **Verpflichtung zur Ermittlung** der tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse, soweit sie abgabenrechtlich relevant sind, nachzukommen. Bereits ein kurzer Blick in den Einheitswertakt zu EW-AZ 98/002-2-8647/8 hätte genügt, um feststellen zu können, dass It. Bauplan stets ein Büro (Arbeitszimmer) geplant war und auch als solches ausgeführt wurde und als solches auch bewertungsrechtlich ihren Niederschlag gefunden hat. Die Abgabenbehörde hat es offensichtlich nicht für notwendig erachtet, hinsichtlich dieses Arbeitszimmers Rücksprache zu halten bzw. einen Augenschein durchzuführen, zumal es in den Erledigungen der Abgabenbehörde überhaupt keine Hinweise auf eine private (Mit-)Benutzung gibt.*

Wie von mir stets erwähnt, ist mir im Zeitraum der Arbeitssuche beim (ehemaligen) Arbeitgeber kein Arbeitsplatz mehr zur Verfügung gestanden. Das häusliche Arbeitszimmer hat somit im angeführten Zeitraum - auch in zeitlicher Hinsicht - den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Betätigung dargestellt und somit auch sämtliche daran gestellten Anforderungen (siehe 1., 2. und 3. im ersten Absatz "Arbeitszimmer"!) erfüllt.

Wiederholend möchte ich noch einmal festhalten, dass ich das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht überwiegend für nachstehende Tätigkeiten genutzt habe:

Tägliche Internet-Recherchen in Bezug auf freie Arbeitsstellen, Studium der einschlägigen in- und ausländischen Zeitungen, Telefonate, E-Mail-Verkehr, Erstellung von Bewerbungsschreiben, Vor- und Nachbereitung der Bewerbungsgespräche und der Outplacement-Beratungen sowie diverse erforderliche administrative - zB mit Lesen, Schreiben, etc. verbundene - Tätigkeiten.

Keinesfalls steht es meines Erachtens der Abgabenbehörde zu, mich anzuhalten, wo ich die angeführten Tätigkeiten durchzuführen habe, zumal für den Werbungskostencharakter grundsätzlich weder ein unbedingtes berufliches Erfordernis zur Tätigung der Aufwendungen oder Ausgaben noch deren Zweckmäßigkeit erforderlich sind. Die Notwendigkeit einer Aufwendung ist grundsätzlich keine Voraussetzung für die Anerkennung von Werbungskosten, sondern ein Indiz für die berufliche Veranlassung bzw. für das Fehlen einer privaten Veranlassung. Auf die Notwendigkeit kommt es daher bei solchen Aufwendungen oder Ausgaben an, die ihrer Art nach die Möglichkeit einer privaten Veranlassung vermuten lassen, wobei diesfalls die Notwendigkeit dahingehend zu prüfen ist, ob das Tätigen der Aufwendungen objektiv sinnvoll ist. Wenn nun die Abgabenbehörde vermeint, dass ich erwähnte Tätigkeiten in jedem beliebigen Zimmer durchführen hätte können, übersieht sie dabei völlig meine familiären Verhältnisse bzw. lässt sie diese bei der Sachverhaltsbeurteilung gänzlich unberücksichtigt. Unter Berücksichtigung aller Bedürfnisse der in meinem Haushalt lebenden Personen (meine Ehepartnerin, meine zwei schulpflichtigen Kinder und ich) und auch unter Berücksichtigung der verschiedenen täglich zu verrichtenden Tätigkeiten in einem Haushalt, wie kochen, waschen, bügeln, staubsaugen, putzen, gemeinsames Essen, kommunizieren, lernen, spielen, etc., und auch der unterschiedlichen Interessen, Neigungen und Bedürfnisse (zB Ruhe, Entspannung) wäre es unmöglich und auch unzumutbar gewesen, die eingangs angeführten Tätigkeiten in "jedem beliebigen Zimmer" durchzuführen. Ganz im Gegenteil: lediglich das Arbeitszimmer, welches sich etwas abgerückt vom Zentrum des Wohnungsverbandes oberhalb der Garage befindet, hat mir die Möglichkeit geboten, die Tätigkeit für verschiedene andere Betätigungen, wie zB Fahrten nach XY und in die YX für den Zeitungskauf, für die Outplacement-Beratungsgespräche sowie für Vorstellungsgespräche, Einnahme von Mahlzeiten, etc., zu unterbrechen und den Arbeitsplatz jederzeit verlassen zu können, ohne dass ich alles sofort wegräumen und beenden (zB Notebook ausschalten) hätte müssen. Gleichzeitig habe ich im Arbeitszimmer die für sämtliche Tätigkeiten notwendige Ruhe vorgefunden, die unabdingbare Voraussetzung für ein konzentriertes Arbeiten war. Zudem befindet sich der Internet-Anschluss in diesem Raum. Bei dieser Gelegenheit möchte ich auch betonen, dass die diversen Tätigkeiten, die im Zusammenhang mit der Jobsuche außerhalb des Arbeitszimmers verrichtet wurden, wie Fahrten nach XY und in die YX für den Zeitungskauf für Stelleninserate, für die Outplacement-Beratungen und Bewerbungs- bzw. Vorstellungsgespräche

jedenfalls in zeitlicher Hinsicht weit untergeordnet gegenüber jenen Tätigkeiten, die ich in angeführtem Umfang im Arbeitszimmer verrichtet habe, waren.

Im Falle einer Nichtberücksichtigung der Aufwendungen und Ausgaben für mein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung erblicke ich einen gravierenden Eingriff des Gesetzgebers in das objektive Nettoprinzip bzw. in das Leistungsfähigkeitsprinzip. Eine Nichtberücksichtigung lässt unter den soeben ausgeführten Überlegungen zudem erhebliche Zweifel an der Verfassungskonformität der Regelung des Einkommensteuergesetzes 1988 bestehen.

Pendlerpauschale

Die Überprüfungen durch die Abgabenbehörde im Zuge der Berufungserledigung für die Benützung eines Massenbeförderungsmittels vom Wohnort zur Arbeitsstelle mögen zwar ergeben haben, dass die Benützung der Bahn vom Bahnhof X bis Fr in Kombination mit Bus vom Bahnhof Fr bis y/Ps innerhalb der zeitlichen Zumutbarkeitsgrenze möglich ist. Dennoch möchte ich keinesfalls darüber diskutieren, ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels dem Grunde nach möglich ist oder auch nicht, denn für mich persönlich ist unter Berücksichtigung meiner persönlichen und familiären Verhältnisse und unter Abwägung anderer (Grund-)Bedürfnisse, wie zB Freizeit, Verwandtschaft, Freundeskreis, etc., die Benützung von Massenbeförderungsmitteln weder möglich noch zumutbar. Fakt ist jedenfalls, wie schon mehrfach ausgeführt, dass ich die Wegstrecke Wohnung - Arbeitsstätte mit dem eigenen Kraftfahrzeug zurücklegt habe bzw. noch immer zurücklege. Leider habe ich feststellen müssen, dass es mir bis dato nicht gelungen ist, die Abgabenbehörde diesbezüglich zu überzeugen. Dennoch kann es nicht sein, dass mir die Abgabenbehörde Zug- und Busverbindungen empfiehlt, die lediglich darauf abzielen, dass die gesamte Wegstrecke Wohnung - Arbeitsstätte unter Einbeziehung der Gehstrecken unter 40 km liegt.

Hinsichtlich dieses Berufungspunktes möchte ich Sie auf die Randzahl 257 der Lohnsteuerrichtlinien 2002 verweisen, die diesbezüglich eine klare und unmissverständliche Antwort zu geben vermag:

"Für den Fall, dass verschiedene öffentliche Verkehrsmittel zur Verfügung stehen, **ist** bei der Ermittlung der Wegzeit immer von der Benützung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels auszugehen. Dies gilt auch, wenn dadurch die Fahrstrecke länger wird."

In der Randzahl 258 der Lohnsteuerrichtlinien 2002 wird dann schließlich erläutert, wie sich die Wegstrecke bemisst, wenn die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar ist: nach den Tarifkilometern zuzüglich Anfahrts- und Gehwege zu den jeweiligen Ein- und Ausstiegstellen.

Wenn nun die Abgabenbehörde der Ansicht ist, dass mir die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel zumutbar ist, so denke ich, dass man mir wohl zubilligen müssen wird, dass ich zumindest (fiktiv) die schnellsten Zug- und Busverbindungen benützen kann, auch wenn dadurch die Fahrstrecke länger wird. Meines Erachtens ist es nach den Erfahrungen des täglichen Lebens mehr als nur recht und billig, wenn ein Pendler unter Einbeziehung seiner (gleitenden) Arbeitszeiten jene Massenbeförderungsmittel benützt, die auf der einen Seite die Wegstrecke am schnellsten und auf der anderen Seite mit so kurzen bzw. wenigen Wartezeiten als möglich, zurücklegt.

In diesem Sinne ersuche ich Sie - wie bereits im Rahmen der Berufung vom 27. Jänner 2009 begeht - um Berücksichtigung des so genannten kleinen Pendlerpauschales für eine Wegstrecke von 43 km; das

kleine Pendlerpauschale für eine Wegstrecke von 40 km bis 60 km gemäß § 16 Abs. 1 lit. b EStG 1988 hat im Kalenderjahr 2007 jährlich 1.030,50 € betragen.

Fachliteratur

Was diesen Berufungspunkt anlangt, wurde mein Vorbringen in keiner Weise gewürdigt bzw. wurde auf meine Ausnahmesituation und meine Argumentation mit keinem Wort eingegangen, obwohl es sich auch hier um abgabenrechtlich relevante tatsächliche und rechtliche Verhältnisse handelt. Es wurde in der Berufungserledigung überhaupt keine plausible Begründung vorgebracht, wieso die von mir geltend gemachten diesbezüglichen Ausgaben keine Werbungskosten darstellen sollten. Vielmehr wurde die Nichtanerkennung mit der wortwörtlichen Zitierung der Randzahl 394 der Lohnsteuerrichtlinien 2002 begründet, die jedoch meines Erachtens völlig ins Leere geht, da es sich - wie schon im Mail vom 18. Dezember 2009 ausführlich geäußert - um einmal in der Woche angeschaffte Zeitungen mit einem sehr umfangreichen Stellenteil handelte. Es handelt sich weder um ein Wirtschaftsmagazin noch um eine Tageszeitung im herkömmlichen Sinn. Der Kauf dieser (Tages-)Zeitung einmal wöchentlich wurde einzige und allein des Stellenteiles wegen getätigt; der Kauf des Stellenteiles ohne gleichzeitigem Kauf der Zeitung war leider nicht möglich. Die Zeitung selbst wurde umgehend im Altpapier-Container entsorgt, da wir in meinem Haushalt zur allgemeinen Informationsbeschaffung bereits eine Tageszeitung abonniert haben und zudem gewisse Zeitungen und Zeitschriften unentgeltlich zugestellt werden.

Fahrtkosten/Kfz-Kilometer

Die Fahrtkosten zu grenznahen Kiosken zum Kauf von Zeitungen in Höhe von 296,40 € und die Fahrtkosten betreffend Bewerbungs- und Vorstellungsgesprächen nach XY und in die YX in Höhe von 427,88 € wurden im Rahmen der Berufungsvorentscheidung ebenfalls nicht anerkannt.

Die Aufwendungen, die durch das tatsächlich benutzte Verkehrsmittel anfallen, können grundsätzlich als Fahrtkosten abgesetzt werden und können - auch bei Verwendung eines eigenen Kraftfahrzeuges - in der Höhe der tatsächlich angefallenen Aufwendungen berücksichtigt werden. Für die Benützung des privaten Kraftfahrzeuges steht mir das amtliche Kilometergeld zu.

Da die Anerkennung der Fahrtkosten zu grenznahen Kiosken zum Kauf von Zeitungen im unmittelbaren Zusammenhang mit dem Berufungspunkt "Fachliteratur" steht, wird diesbezüglich auf die dortigen Ausführungen verwiesen.

Hinsichtlich der Fahrtkosten betreffend Bewerbungs- und Vorstellungsgesprächen nach XY und in die YX in Höhe von 427,88 € ist es mir - aus welchen Gründen auch immer - nicht mehr möglich, alle Fahrten nachzu vollziehen. Mit Sicherheit kann ich jedoch nur mehr sagen, dass solche Fahrten stattgefunden haben. Gegebenenfalls sind diese Fahrten und auch diverse Einkaufs- (Bewerbungs- und Büromaterial) und Erledigungs fahrten (Anfertigung von Kopien, Post) im Rahmen der Glaubhaftmachung zu würdigen. Mir ist diesbezüglich sehr wohl bewusst, dass die Glaubhaftmachung den Nachweis der Wahrscheinlichkeit zum Gegenstand hat und dass sie wie eine Beweisführung den Regeln der freien Beweisführung unterliegt. An dieser Stelle ersuche ich Sie, die Fahrtkosten in beantragter Höhe als Werbungskosten zu berücksichtigen. ""

Mit Ergänzungersuchen betreffend Einkommensteuer 2007 vom 26. Jänner 2010 wurde der Bw. von Seiten des Finanzamtes noch ersucht, sämtliche Unterlagen ("Jahreslohnzettel, Beilagen z. Jahreslohnzettel, Versicherungen, Aufstellungen der beantragten Werbungskosten, Belege, Nachweis betreffend Ersätze, etc.") nachzureichen.

Der Vorhalt blieb in der Folge unbeantwortet.

Mit Einkommensteuerbescheid 2008 vom 23. Februar 2010 ließ das Finanzamt die geltend gemachten Ausgaben für Fachliteratur (Zeitungen/Stellenteil) in Höhe von 234,00 € unberücksichtigt und anerkannte Reisekosten in Höhe von (nur) 186,20 € [= Fahrtkosten (Öffentliche Verkehrsmittel, etc. im Rahmen von Arbeitssuche)] sowie unter dem Titel "Sonstige Werbungskosten" Ausgaben in Höhe von (nur) 827,76 € [ds. diverse Werbungskosten: 96,00 € (Kopien: 20,00 €; Bewerbungsmaterial: 76,00 €); Telefonkosten: 437,40 €; Tagesgebühren: 294,36 €] als Werbungskosten.

Mit elektronisch eingelangter Berufung vom 19. März 2010 erhob der Bw. gegen diesen Einkommensteuerbescheid 2008 Berufung, wandte sich gegen die Nichtberücksichtigung der als Werbungskosten geltend gemachten Ausgaben für das Arbeitszimmer in Höhe von 1.042,57 €, Ausgaben für Postgebühren/Porti in Höhe von 50,00 €, Ausgaben für Zeitungen/Fachliteratur in Höhe von 234,00 € sowie von Kfz-Kilometergeldern, welche ihm anlässlich seiner beruflich veranlassten Fahrten in Höhe von 1.299,60 € erwachsen seien, und ersuchte, sämtliche geltend gemachten Werbungskosten zu berücksichtigen. Im Hinblick auf die beantragten Kfz-Kilometergelder führte er noch aus, dass darin Fahrtkosten zu den Outplacement-Gesprächen im Betrage von 433,20 € (= 1.140 km á 0,38 €) enthalten seien, welche im Vorjahr im Rahmen der Berufungsvorentscheidung vom 7. Oktober 2009 bereits als Werbungskosten berücksichtigt worden seien.

In weiterer Folge wurden die Berufungen (2008 ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung) der Abgabenbehörde zweiter Instanz (Unabhängiger Finanzsenat) zur Entscheidung vorgelegt.

In der am 17. Oktober 2011 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung erläuterten die Parteien des zweitinstanzlichen Verfahrens ihre Standpunkte. Soweit ihre Ausführungen ausschlaggebendes Gewicht für die getroffene Entscheidung haben und über die dargelegten Standpunkte in rechtlicher oder sachverhaltsmäßiger Hinsicht hinausgehen, fanden sie Einzug in die nachfolgenden Überlegungen. Im Detail wird auf die diesbezügliche Verhandlungsniederschrift verwiesen.

Mit Begleitschreiben vom 18. Oktober 2011 legte der Bw. weitere, in der mündlichen Berufungsverhandlung angesprochene Unterlagen im Zusammenhang mit Bewerbungsgesprächen

(wie E-Mail-Verkehr betreffend Vorstellungsgespräche, Bewerbungsschreiben) vor (an dieser Stelle wird auch auf die E-Mail des Bw. vom 19. Oktober 2011 verwiesen).

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen erwogen:

Uneinigkeit besteht im konkreten Fall (noch) darüber, ob im Jahr 2007 das sog. große Pendlerpauschale nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 für eine einfache Fahrtstrecke ab 20 km oder ob das sog. kleine Pendlerpauschale nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988 für eine einfache Fahrtstrecke ab 20 km oder ab 40 km, ob in den Jahren 2007 und 2008 Aufwendungen für ein Arbeitszimmer im Betrage von jeweils 1.042,57 € (Halbjahres-AfA: 817,57 €; Betriebskosten: 225,00 €), ob Kosten für Zeitungen in Höhe von 260,00 € (2007) bzw. 234,00 € (2008) und Fahrtkosten (Kfz-Kilometergelder) zu grenznahen Kiosken zum Kauf von Zeitungen von jeweils 296,40 € (13 x 60 km x 0,38 €), Fahrtkosten (Kfz-Kilometergelder) zu Bewerbungsgesprächen nach XY und YX von 427,88 € (2007; 1.126 km x 0,38 €) bzw. von 570,00 € (2008; 1.500 km x 0,38 €), weiters ob im Jahr 2008 Fahrtkosten (Kfz-Kilometergelder) anlässlich von Outplacement-Gesprächen von 433,20 € (10 x 114 km x 0,38 €) sowie Ausgaben für Postgebühren/Porti in Höhe von 50,00 € als Werbungskosten zu berücksichtigen sind.

1) Pendlerpauschale (2007):

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Nach Z 6 dieser Gesetzesstelle zählen zu den Werbungskosten die Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte.

Intention des Gesetzgebers des EStG 1988 war es, durch Neuregelung der Absetzbarkeit von Kosten für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte den bis dahin steuerlich begünstigten, aus umweltpolitischer Sicht aber unerwünschten Individualverkehr einzudämmen und die Bevölkerung zum Umsteigen auf öffentliche Verkehrsmittel zu bewegen (VwGH 16.7.1996, 96/14/0002, 0003). Vor diesem Hintergrund wurde § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 geschaffen und ist diese Bestimmung daher so zu verstehen und auszulegen.

Die Kosten der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Arbeitsweg) sind grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 EStG 1988) abgegolten, der allen aktiven Arbeitnehmern unabhängig von den tatsächlichen Kosten zusteht.

Werbungskosten in Form des Pendlerpauschales gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 stehen grundsätzlich nur dann zu, wenn

- entweder der Arbeitsweg eine Entfernung von mindestens 20 Kilometer umfasst (sog. kleines Pendlerpauschale) oder

- die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich des halben Arbeitsweges nicht möglich oder nicht zumutbar ist und der Arbeitsweg mindestens zwei Kilometer beträgt (sog. großes Pendlerpauschale).

In zeitlicher Hinsicht müssen die entsprechenden Verhältnisse im Lohnzahlungszeitraum **überwiegend** (dh. an mehr als der Hälfte der Arbeitstage im Lohnzahlungszeitraum) gegeben sein.

Beträgt die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt, mehr als 20 Kilometer und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, dann sind die in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b iVm § 124b Z 126 bzw. Z 138 EStG 1988 genannten Pauschbeträge zu berücksichtigen. Danach beträgt das sog. kleine Pendlerpauschale:

Entfernung	Pauschbeträge ab 1.1.2006 bis 30.6.2007			Pauschbeträge ab 1.7.2007		
	jährlich	monatlich	täglich	jährlich	monatlich	täglich
ab 20 km	495,00 €	41,25 €	1,38 €	546,00 €	45,50 €	1,52 €
ab 40 km	981,00 €	81,75 €	2,73 €	1.080,00 €	90,00 €	3,00 €
ab 60 km	1.467,00 €	122,75 €	4,08 €	1.614,00 €	134,50 €	4,48 €

Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum **überwiegend** die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte **zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar**, dann werden gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c iVm § 124b Z 126 bzw. Z 138 EStG 1988 an Stelle der Pauschbeträge nach lit. b leg. cit. folgende Pauschbeträge (sog. großes Pendlerpauschale) berücksichtigt:

Entfernung	Pauschbeträge ab 1.1.2006 bis 30.6.2007			Pauschbeträge ab 1.7.2007		
	jährlich	monatlich	täglich	jährlich	monatlich	täglich
ab 2 km	270,00 €	22,50 €	0,75 €	297,00 €	24,75 €	0,83 €
ab 20 km	1.071,00 €	89,25 €	2,98 €	1.179,00 €	98,25 €	3,28 €
ab 40 km	1.863,00 €	155,25 €	5,18 €	2.052,00 €	171,00 €	5,70 €
ab 60 km	2.664,00 €	222,00 €	7,40 €	2.931,00 €	244,25 €	8,14 €

Unzumutbarkeit der Benützung von Massenverkehrsmitteln ist nach der Verwaltungspraxis (vgl. Sailer/Bernold/Mertens, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2006, Fra-

ge 16/23 zu § 16 EStG 1988; vgl. auch Lohnsteuerrichtlinien 2002, Rz 253 ff) nur dann gegeben,

- wenn auf der gesamten Fahrtstrecke kein Massenbeförderungsmittel verkehrt oder
- wenn auf mehr als der halben Fahrtstrecke kein Massenverkehrsmittel verkehrt oder
- wenn zu Beginn oder Ende der Arbeitszeit kein (oder zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke kein) Massenbeförderungsmittel verkehrt (Unzumutbarkeit wegen tatsächlicher Unmöglichkeit),
- wenn eine (dauernde) starke Gehbehinderung vorliegt (Bescheinigung gemäß § 29b der Straßenverkehrsordnung; Unzumutbarkeit wegen Gehbehinderung) sowie
- wenn die Wegzeit bei Benützung des Massenbeförderungsmittels hinsichtlich der Dauer nicht zumutbar ist (Unzumutbarkeit wegen langer Anfahrtszeit). Unzumutbarkeit liegt vor, wenn folgende Wegzeiten überschritten werden:

Einfache Wegstrecke	Zumutbare Wegzeit
<i>unter 20 km</i>	<i>1,5 Stunden</i>
<i>ab 20 km</i>	<i>2 Stunden</i>
<i>ab 40 km</i>	<i>2,5 Stunden</i>

Die Wegstrecke bemisst sich im Falle der Zumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels nach den Tarifkilometern zuzüglich Anfahrts- oder Gehwege zu den jeweiligen Ein- und Ausstiegsstellen. Im Falle der Unzumutbarkeit ist die kürzeste Straßenverbindung heranzuziehen.

Die Wegzeit umfasst die Zeit vom Verlassen der Wohnung bis zum Arbeitsbeginn oder vom Verlassen der Arbeitsstätte bis zur Ankunft in der Wohnung, also Gehzeit oder Anfahrtszeit zur Haltestelle des öffentlichen Verkehrsmittels, Fahrzeit mit dem öffentlichen Verkehrsmittel, Wartezeiten (bei Anschläßen) usw. Stehen verschiedene öffentliche Verkehrsmittel zur Verfügung, ist bei Ermittlung der Wegzeit immer von der Benützung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels (zB Schnellzug statt Regionalzug, Eilzug statt Autobus) auszugehen. Darüber hinaus ist eine optimale Kombination zwischen Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel (zB Park and Ride) zu unterstellen. Im Falle des Bestehens einer gleitenden Arbeitszeit berechnet sich die Wegstrecke nach der optimal möglichen Anpassung von Arbeitsbeginn und Arbeitsende an die Ankunfts- bzw. Abfahrtszeit des Verkehrsmittels; dementsprechend bleiben damit zB Wartezeiten zwischen der Ankunft bei der Arbeitsstätte und dem Arbeitsbeginn unberücksichtigt. Liegen Wohnort und Arbeitsstätte innerhalb eines Verkehrsverbundes, wird Unzumutbarkeit infolge langer Reisedauer im Allgemeinen nicht gegeben sein [vgl. Sailer/Ber-

nold/Mertens, a.a.O., Seiten 153 und 202 f; Schuch, Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Pendler-Pauschale), in: ÖStZ 1988, Seiten 316 ff].

Eingangs wird darauf hingewiesen, dass die Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels auch dann zumutbar ist, wenn man einen Teil der Wegstrecke zB mit einem eigenen Fahrzeug zurücklegen muss. Nur wenn dieser Anfahrtsweg (zB mit dem Pkw) mehr als die Hälfte der Gesamtfahrtstrecke beträgt, ist die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels unzumutbar. Einer derartigen Aufteilung der einfachen Fahrtstrecke in Verwendung öffentlicher Verkehrsmittel und privater Verkehrsmittel ist daher vor dem Hintergrund des Gesetzeswortlautes "*der halben Fahrtstrecke*" nicht entgegen zu treten; die *Unterstellung* einer optimalen Kombination zwischen Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel entspricht durchaus der Anordnung des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 (vgl. Doralt, EStG⁹, § 16 Tz 108 ff; Sailer/Bernold/Mertens, a.a.O., Frage 16/12 zu § 16 EStG 1988; Lohnsteuerrichtlinien 2002, Rz 257; zur Kombination eines privaten Verkehrsmittels mit Massenbeförderungsmitteln siehe auch VwGH 24.9.2008, 2006/15/0001; VwGH 28.10.2008, 2006/15/0319).

Unter Zugrundelegung dieser Überlegungen ist im gegenständlichen Fall für die Zurücklegung der Wegstrecke zwischen der Wohnung des Bw. in X (B-weg xx) und dem Bahnhof X eine Fahrt mit dem Privat-Pkw (nach Routenplaner "ViaMichelin": Entfernung: 1,3 km, Zeit: 3 min), eine ÖBB-Zugfahrt vom Bahnhof X nach Bahnhof Fr (21 Tarif km; je nach Zuggattung zwischen 11 und 20 min) und die Nutzung des Lbusses von Fr Bahnhof nach y Gh A (Linien zz und yy über M, En und Sa, ca. 19,7 km nach Routenplaner "ViaMichelin", 40 min; Linie yz über Sd, Nn und Sa, ca. 14,2 km nach Routenplaner "ViaMichelin", 34 min) sowie ein Fußweg von der Bushaltestelle y Gh A zur Arbeitsstätte (B AG, Gd y, H-Gasse yy; ca. 100 m, ca. 1 min, siehe dazu auch Ortsplan y unter <http://www.y.li/ortsplan.aspx> bzw. unter <http://www.map.search.ch>) zu unterstellen.

Alternativ kann für die Zurücklegung der Wegstrecke zwischen dem Bahnhof X und der Bushaltestelle y Gh A auch die Nutzung des Zuges zwischen Bahnhof Fr und der Bushaltestelle Sa-y (16 Tarif km; 18 min mit dem Regionalzug), ein Fußweg (ca. 100 m, 1 min) von der Bushaltestelle Sa-y zur Bushaltestelle Sa Ps und die Nutzung des Lbusses von der Bushaltestelle Sa Ps nach y Gh A (Linien yy, zx und zy; ca. 3,5 km nach Routenplaner "ViaMichelin", 6 min) angenommen werden.

Bezogen auf die Dienstzeiten des Bw. im Berufungsjahr [lt. den glaubwürdigen Angaben des Bw. in der mündlichen Berufungsverhandlung hatte er gleitende Arbeitszeit und hat er im Berufungsjahr 2007 in den Monaten Jänner bis September (von Oktober 2007 bis Dezember 2007 war er vom Dienst freigestellt, vgl. dazu auch die E-Mail der steuerlichen Vertretung

des Bw. vom 15. Oktober 2008) tatsächlich überwiegend zwischen 7.00 Uhr und 20.00 Uhr (manchmal auch bis nach 20.00 Uhr) bei der B AG gearbeitet] war im konkreten Fall daher von folgendem Arbeitsweg des Bw. (Wohnung-Arbeitsstätte-Wohnung) bzw. von folgenden Abfahrts- und Ankunftszeiten (unter Einschluss von Wartezeiten während der Fahrt) auszugehen [vgl. die Kursbücher des Verkehrsverbundes Vorarlberg, Fahrplan 06/07 (gültig vom 10. Dezember 2006 bis 8. Dezember 2007) sowie Fahrplan 07/08 (gültig vom 9. Dezember 2007 bis 13. Dezember 2008); HaCon Fahrplanauskunft, Fahrpläne: ÖBB 2007 sowie ÖBB 2007/2008; Abfrage unter <http://www.vmobil.at/>; siehe zB auch zum Fahrplan XY für 2009-2010 unter http://www.lba.li/no_cache/fahrplan-liniennetz.html]:

Hinfahrt: zB

- Privat-Pkw Wohnung in X ab ca. 5.56 Uhr/Bahnhof X an 5.59 Uhr, Park- bzw. Umsteigezeit 5 min, ÖBB-Rex X Bahnhof ab 6.04 Uhr/Bahnhof Fr an 6.16 Uhr, Weiterfahrt mit dem Lbus (Linie yz) Fr Bahnhof (Vorplatz) ab 6.20 Uhr/y Gh A an 6.54 Uhr, Fußweg (ca. 1 min) ab y Gh A zur Arbeitsstätte, Arbeitsstätte an 6.55 Uhr;
- Privat-Pkw Wohnung in X ab ca. 5.59 Uhr/Bahnhof X an 6.02 Uhr, Park- bzw. Umsteigezeit 5 min, ÖBB-Regionalzug X Bahnhof ab 6.07 Uhr/Fr Bahnhof an 6.27 Uhr, Weiterfahrt mit ÖBB-Regionalzug Fr Bahnhof ab 6.33 Uhr/Bahnhaltestelle Sa-y an 6.51 Uhr, Fußweg (ca. 100 m, 1 min) von der Bahnhaltestelle Sa-y zur Bushaltestelle Sa Ps, Weiterfahrt mit dem Lbus (Linie zx) Sa Ps ab 7.00 Uhr/y Gh A an 7.06 Uhr, Fußweg (ca. 1 min) ab y Gh A zur Arbeitsstätte, Arbeitsstätte an 7.07 Uhr;
- Privat-Pkw Wohnung in X ab ca. 6.05 Uhr/Bahnhof X an 6.08 Uhr, Park- bzw. Umsteigezeit 7 min, ÖBB-EN X Bahnhof ab 6.15 Uhr/Bahnhof Fr an 6.31 Uhr, Weiterfahrt mit dem Lbus (Linie zz) Fr Bahnhof (Vorplatz) ab 6.35 Uhr mit Umsteigen in Sa Ps (Linie yy; ab 7.07 Uhr/ab 7.10 Uhr)/y Gh A an 7.16 Uhr, Fußweg (ca. 1 min) ab y Gh A zur Arbeitsstätte, Arbeitsstätte an 7.17 Uhr.

Rückfahrt: zB

- Fußweg (ca. 1 min) Arbeitsstätte zur Bushaltestelle y Gh A ab 20.06 Uhr, Lbus (Linie yy) y Gh A ab 20.08 Uhr/Sa Ps an 20.18 Uhr, Weiterfahrt mit dem Lbus (Linie zz) Sa Ps ab 20.20 Uhr/Bahnhof Fr (Vorplatz) an 20.54 Uhr, ÖBB-Regionalzug Bahnhof Fr ab 21.03 Uhr/X Bahnhof an 21.23 Uhr, Umsteigezeit auf Pkw ca. 5 min, Privat-Pkw Bahnhof X ab 21.28 Uhr/Wohnung des Bw. in X an 21.31 Uhr;
- Fußweg (ca. 1 min) Arbeitsstätte zur Bushaltestelle y Gh A ab 20.36 Uhr, Lbus (Linie yy) y Gh A ab 20.38 Uhr/Sa Ps an 20.48 Uhr, Fußweg (ca. 100 m, 1 min) Bushaltestelle Sa Ps zur Bahnhaltestelle Sa-y, Weiterfahrt mit ÖBB-Regionalzug Bahnhaltestelle Sa-y ab 20.58 Uhr/Bahnhof Fr an 21.17 Uhr, ÖBB-EC Bahnhof Fr ab 21.20 Uhr/X Bahnhof an 21.32 Uhr, Umsteigezeit auf Pkw ca. 5 min, Privat-Pkw Bahnhof X ab 21.37 Uhr/Wohnung des Bw. in X an 21.40 Uhr;
- Fußweg (ca. 1 min) Arbeitsstätte zur Bushaltestelle y Gh A ab 21.06 Uhr, Lbus (Linie yy) y Gh A ab 20.08 Uhr/Sa Ps an 21.18 Uhr, Weiterfahrt mit dem Lbus (Linie zz) Sa Ps ab 21.20 Uhr/Bahnhof Fr

(Vorplatz) an 21.54 Uhr, ÖBB-Regionalzug Bahnhof Fr ab 22.03 Uhr/X Bahnhof an 22.23 Uhr, Umsteigezeit auf Pkw ca. 5 min, Privat-Pkw Bahnhof X ab 22.28 Uhr/Wohnung des Bw. in X an 22.31 Uhr.

Angesichts dieser Verkehrsverbindungen gelangte der Unabhängige Finanzsenat zur Überzeugung, dass dem Bw. im streitgegenständlichen Zeitraum überwiegend (an mehr als der Hälfte seiner Arbeitstage) auf weit mehr als dem halben Arbeitsweg zur erforderlichen Zeit ein öffentliches Verkehrsmittel zur Verfügung stand und damit im konkreten Fall Unzumutbarkeit der Benützung von Massenverkehrsmitteln wegen tatsächlicher Unmöglichkeit nicht vorliegt.

Im Hinblick auf das Vorbringen des Bw., wonach für ihn auf Grund seiner persönlichen und familiären Verhältnisse und unter Berücksichtigung anderer (Grund-)Bedürfnisse wie zB Freizeit, Verwandtschaft, Freundeskreis, etc., die Benützung von Massenbeförderungsmitteln weder möglich noch zumutbar gewesen sei, wird entgegnet, dass der Gesetzgeber des EStG 1988 - wie bereits oben dargelegt - grundsätzlich für Fahrten des Dienstnehmers zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nicht den Individualverkehr und die Benützung eines Kfz, sondern die Benützung eines Massenbeförderungsmittels steuerlich berücksichtigt wissen will und eine derartige Auslegung des Begriffes der Unzumutbarkeit nach Ansicht des Berufungssenates dem Gesetz nicht entnommen werden kann. Die Gewährung des sog. großen Pendlerpauschales ist *ausschließlich nach objektiven Kriterien der Benützungsmöglichkeit des öffentlichen Verkehrsmittels* zu beurteilen (vgl. dazu beispielsweise auch UFS 31.8.2005, RV/0047-F/04; UFS 23.3.2010, RV/0404-F/09).

Die Prüfung, ob Unzumutbarkeit wegen Gehbehinderung vorliegt, erübrigt sich gegenständlich, da der Bw. laut Aktenlage nicht dauernd stark gehbehindert ist und Derartiges auch nicht behauptet hat.

Zur Frage, ob gegenständlich von Unmöglichkeit wegen langer Anfahrtszeit auszugehen ist oder nicht, ist Folgendes zu sagen:

Davon ausgehend, dass gegenständlich die oben dargestellte einfache Wegstrecke (bei Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln bzw. bei kombinierter Benutzung öffentlicher und privater Verkehrsmittel) - nach Aufrundung der einzelnen Wegstrecken (vgl. Sailer/Bernold/Mertens, a.a.O., Frage 16/22 zu § 16 EStG 1988) - *überwiegend* über 40 Kilometer beträgt, stünden dem Bw. nach der oben dargestellten, der einheitlichen Verwaltungsübung dienenden Verwaltungspraxis für deren Zurücklegung zweieinhalb Stunden zur Verfügung.

Bezogen auf diese Verwaltungspraxis kann entsprechend der obigen Darstellung des Arbeitsweges des Bw. (Wohnung-Arbeitsstätte-Wohnung) bzw. der Abfahrts- und Ankunftszeiten

(unter Einschluss von Wartezeiten während der Fahrt), wonach sich für die Hin- und Rückfahrt eine einfache Fahrzeit von max. 85 Minuten ergibt, nicht davon gesprochen werden, dass die Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels im fraglichen Zeitraum überwiegend bzw. an mehr als der Hälfte der Arbeitstage unzumutbar gewesen wäre. Die Wegzeit liegt gegenständlich jedenfalls unter zweieinhalb Stunden.

Das Gesetz definiert den Begriff "*Unzumutbarkeit*" im Zusammenhang mit der Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel im § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 nicht, weshalb die Frage der Unzumutbarkeit im Wege der Interpretation zu lösen ist. In Übereinstimmung mit der Lehre wird - wie oben bereits dargelegt - in der Verwaltungspraxis (vgl. Lohnsteuerrichtlinien 2002, Rz 255) seit jeher der unbestimmte Gesetzesbegriff der Zumutbarkeit bzw. Unzumutbarkeit nach der obigen Zeitstaffel, abhängig von der jeweiligen Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, geprüft (vgl. dazu Zorn, in: Hofstätter/Reichel/Fellner/Fuchs/Zorn/Büsser, Die Einkommensteuer, Kommentar, Tz 1 zu § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988; Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Tz 52 zu § 16 EStG 1988). Auch Doralt, EStG⁹, § 16 Tz 106 f, gibt die Zeitstaffel wieder, kritisiert diese jedoch in der darauf folgenden Randzahl, als dem Gesetz nicht entnehmbar. Er verlangt eine einheitliche Auslegung der "*Unzumutbarkeit*" unabhängig von der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte.

Die Erläuterungen zur Regierungsvorlage des EStG 1988 (621 BlgNR XVII. GP) zu § 16 gehen davon aus, dass die Benützung eines Massenbeförderungsmittels außer bei tatsächlicher Unmöglichkeit, wenn ein solches also überhaupt nicht vorhanden oder im Bedarfsfall nicht mehr in Betrieb ist, auch dann unzumutbar ist, wenn die Fahrzeit (unter Einschluss von Wartezeiten während der Fahrt und bis zum Arbeitsbeginn) mit den Massenbeförderungsmitteln mehr als dreimal so lange ist als die Fahrzeit mit dem Kfz. Für den Nahbereich bis 25 km wird allerdings ausdrücklich angemerkt, dass hier die Benützung von Massenbeförderungsmitteln den Erfahrungswerten über die durchschnittliche Fahrdauer entsprechend auch dann und unabhängig von der bei Benützung eines Kfz erforderlichen Fahrzeit noch zumutbar ist, wenn die Gesamtfahrzeit für die einfache Fahrtstrecke nicht mehr als 90 Minuten beträgt. Ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels auf mehr als der halben Strecke möglich, dann ist laut amtlichen Erläuterungen die für die Klärung der (Un-)Zumutbarkeit maßgebliche Fahrdauer aus der Gesamtfahrzeit (Kfz und Massenbeförderungsmittel) zu errechnen.

Liegen Wohnung und Arbeitsstätte somit mehr als 25 km von einander entfernt, dann soll nach den Intentionen des Gesetzgebers die gesamte Wegzeit (vom Verlassen der Wohnung bis zum Ankommen an der Arbeitsstätte und umgekehrt) bei Benützung öffentlicher Verkehrsmittel zur Fahrzeit bei Benützung des Kfz in Relation gesetzt werden. Nur wenn diese Verhältnisrechnung eine gegenüber der Fahrzeit mit dem Kfz mehr als dreimal so lange Weg-

zeit im Falle der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel ergibt, ist nach der Zielsetzung des Gesetzgebers von Unzumutbarkeit im in Rede stehenden Sinn auszugehen. Der Vergleich der Ausführungen in den Gesetzesmaterialien mit den in der Verwaltungspraxis regelmäßig herangezogenen entfernungsabhängig gestaffelten Zumutbarkeitsgrenzen zeigt, dass der historische Gesetzgeber die zeitliche Zumutbarkeitsgrenze nicht anhand von Entfernungen, sondern durch Gegenüberstellung der Fahrzeiten mit öffentlichen Verkehrsmitteln einerseits und Individualverkehrsmittel andererseits ermittelt wissen wollte. Das alleinige Abstellen auf die Relation der Wegzeiten findet allerdings selbst im Bereich der Anwendung von durch die Gesetzesmaterialien aufgestellten Grundsätzen ihre Grenzziehung dort, wo die Gesamtwegzeit bei Benutzung der öffentlichen Verkehrsmittel außerhalb des Nahbereiches von 25 km lediglich die Dauer von 1,5 Stunden erreicht oder sie sogar unterschreitet. Nachdem der Gesetzgeber diese Fahrtzeit von 90 Minuten für den Nahbereich (bis 25 km) und damit wohl grundsätzlich für zumutbar erachtet, erschien dem Unabhängigen Finanzsenat (Berufungssenat) die Annahme einer Unzumutbarkeit derselben Fahrtzeit von 90 Minuten nur auf eine weitere Entfernung begründet als sachlich nicht gerechtfertigt.

"Unterstellt man dem Gesetzgeber keine gleichheitswidrige Vorgangsweise, können die Materialien (entgegen dem missverständlichen Wortlaut) wohl nur so verstanden werden, dass generell die Benützung von Massenverkehrsmitteln dann unzumutbar ist, wenn die Fahrt mit diesen einerseits 90 Minuten (1,5 Stunden) überschreitet und andererseits die Fahrt mit den Massenverkehrsmitteln mehr als drei Mal so lang dauert wie mit dem Auto. Der Hinweis auf den Nahebereich ist bei diesem Verständnis so zu interpretieren, dass die Materialien eine Zumutbarkeitsgrenze - im Sinne der Förderung des öffentlichen Verkehrs - von 90 Minuten Fahrzeit einziehen wollen und sich das Problem einer kürzeren Fahrzeit als 30 Minuten mit dem PKW - vor dem Hintergrund des vor mehr als 15 Jahren bestandenen habenden Autobahn- und Schnellstraßennetzes - nur im Nahebereich stellen könne"

(UFS 20.9.2006, RV/2256-W/05; siehe dazu zB auch UFS 11.05.2007, RV/0258-F/07; UFS 24.04.2009, RV/0090 F/09; VwGH 28.10.2008, 2006/15/0319; Wanke, "Großes" Pendlerpauschale, wenn die Fahrt mit Massenverkehrsmitteln mehr als drei Mal so lang wie die Fahrt mit dem Pkw dauert, in: UFS aktuell 2006, Seiten 306 ff; Ryda/Langheinrich, Behandlung der Fahrtkosten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sowie zwischen einem an der Arbeitsstätte begründeten Wohn- und dem Familienwohnsitz, FJ 2006, Seiten 271 ff; Doralt, EStG¹³, § 16 Tz 105).

Die vom Bw. täglich zurückzulegende Pendlerstrecke beträgt unbestritten mehr als 25 km.

Hinsichtlich der Fahrtzeit mit dem Pkw auf der als kürzesten Straßenverbindung anzusehenden Strecke wurde im berufungsgegenständlichen Fall - bei der Streckenauswahl ist nach

höchstrichterlicher Rechtsprechung (VwGH 16.7.1996, 96/17/0002, 0003) auf öffentliche Interessen, wie die Sicherheit und Flüssigkeit des Verkehrs sowie die Vermeidung von Lärm und Abgasen in Wohngebieten, Bedacht zu nehmen - mittels Routenplaner "ViaMichelin" (empfohlene Strecke) als maßgebliche Vergleichsgröße die Fahrtzeit von 37 Minuten bei einer Entfernung von 37 km ermittelt. Damit ermittelt sich im vorliegenden Berufungsfall ein nach den in den Gesetzesmaterialien festgehaltenen Grundsätzen zumutbarer Zeitrahmen von 111 Minuten.

Da im vorliegenden Fall die Gesamtwegzeit (unter Einschluss von Wartezeiten während der Fahrt) bei Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel für die einfache Strecke max. 85 Minuten beträgt, kann, zumal diese weder 90 Minuten (1,5 Stunden) überschreitet noch mehr als drei Mal so lang ist wie jene mit dem Pkw, von einer auf Grund langer Wegzeiten verwirklichten "*Unzumutbarkeit*" der Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel auch dann nicht ausgegangen werden, wenn die oben zitierten amtlichen Erläuterungen zur Beurteilung des gegenständlichen Berufungsfalles herangezogen werden.

Angesichts dieser Ausführungen kann im Berufungsfall von der Erfüllung des Tatbestandes "*Unzumutbarkeit*", den der Gesetzgeber für die Zuerkennung des "*großen*" Pendlerpauschales voraussetzt, keine Rede sein und war daher - gerade auch im Sinne einer gleichmäßigen Besteuerung aller Steuerpflichtigen - dem diesbezüglichen Berufungsbegehren ein Erfolg zu versagen.

Gleichzeitig war jedoch der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2007 vom 22. Dezember 2008 insofern abzuändern, als richtigerweise das **sog. kleine Pendlerpauschale** gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988 für eine einfache Fahrtstrecke **ab 40 km** (die Wegstrecke bemisst sich im Falle der Zumutbarkeit der Benutzung eines Massenbeförderungsmittels nach den Tarifkilometern zuzüglich Anfahrts- oder Gehwege zu den jeweiligen Ein- und Ausstiegstellen; die so ermittelte einfache Wegstrecke beträgt im konkreten Fall - wie oben bereits dargelegt - überwiegend über 40 km) mit einem Pauschbetrag für die Monate Jänner 2007 bis September 2007 von **760,50 €** {wie bereits oben dargelegt, wurde der Bw. von Oktober 2007 bis Dezember 2007 vom Dienst freigestellt und war daher für diese drei Monate mangels entsprechender Fahrtaufwendungen kein Pauschale zu gewähren; das Pauschale soll im Übrigen nur in jenen Fällen [Krankenstand, (Karenz-)Urlaub] weiterhin zustehen, in denen Fahrtaufwendungen bloß kurzfristig entfallen; vgl. dazu Doralt, EStG¹³, § 16 Tz 113/1, und die dort zitierte VwGH-Judikatur betreffend Pauschale für die Zeit des Mutterschutzes} anzusetzen war.

2) Aufwendungen bzw. Ausgaben im Zusammenhang mit der Arbeitssuche - vorweggenommene bzw. vorbereitende Werbungskosten:

Werbungskosten können auch dann vorliegen, wenn die Aufwendungen im Zeitpunkt der Verausgabung auf die Vorbereitung und Aufnahme einer bestimmten Tätigkeit (wirtschaftlicher Zusammenhang) gerichtet sind (Vorliegen von über die bloße Absichtserklärung zur künftigen Einnahmenerzielung hinausgehenden, klar und eindeutig nach außen in Erscheinung treten den Umständen), entsprechende Einnahmen aber erst in einem späteren Veranlagungsjahr anfallen (vorweggenommene bzw. vorbereitende Werbungskosten). Abzugsfähig sind daher zB Vorstellungskosten (zB Reisekosten) und sonstige Aufwendungen zur Postensuche, Aufwendungen zur Prüfung der wirtschaftlichen Lage des künftigen Dienstgebers oder Berufsvorbereitungsseminare mit spezifisch fachlichem Schwerpunkt hinsichtlich der angestrebten Tätigkeit (vgl. Doralt, EStG¹³, § 16 Rz 16, und die dort zitierten VwGH-Judikate).

a) Arbeitszimmer (2007 u. 2008):

Nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 sind Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände in der Wohnung nicht abzugsfähig. Bildet ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer aber den *Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit* des Steuerpflichtigen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung abzugsfähig.

Diesbezügliche Aufwendungen bzw. Ausgaben sind *bei Vorliegen der vom Gesetz vorgegebenen Tatbestandsmerkmalen* - entsprechend den von der Judikatur aufgestellten Kriterien - aber nur dann abzugsfähig, wenn ein beruflich verwendetes Arbeitszimmer nach der Art der Tätigkeit des Steuerpflichtigen unbedingt notwendig ist und der zum Arbeitszimmer bestimmte Raum tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt wird.

Liegen diese gesetzlich vorgegebenen und von der Judikatur aufgestellten Voraussetzungen nicht vor, so sind die Aufwendungen für im Wohnungsverband gelegene Arbeitsräume - einschließlich jener für Einrichtungsgegenstände - nicht abzugsfähig, selbst wenn im Wohnungsverband umfangreiche berufliche Tätigkeiten durchgeführt werden (vgl. Doralt/Kofler, EStG¹¹, § 20 Tzen 104/1 ff, und die dort zitierten VwGH-Judikate; Atzmüller/Krafft in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, MSA EStG 10. GL § 20 Anm 34 ff; Jakom/Baldauf EStG, 2009, §16 Rzen 41 ff).

Im konkreten Fall ist unstrittig, dass es sich bei dem in Rede stehenden Raum jedenfalls um ein im Wohnungsverband befindliches Arbeitszimmer handelt [der gegenständliche, entsprechend ausgestattete Büroraum befindet sich in einem Anbau zum privaten Wohnhaus des Bw.

und ist - abgesehen von einem separaten Eingang - auch über eine Stiege direkt mit den restlichen Wohnräumen verbunden; ein Arbeitszimmer liegt dann im Wohnungsverband, wenn es nach der Verkehrsauffassung einen Teil der Wohnung bzw. des Einfamilienhauses darstellt und über einen gemeinsamen Eingang mit den Wohnräumen verfügt; auch der Zugang von der Wohnung aus spricht für die Lage im Wohnungsverband].

Streit besteht nun gegenständlich darüber, ob dieses häusliche Arbeitszimmer im Hinblick auf die künftige Einkunftsquelle des Bw. als E (vor Aufnahme der angestrebten Tätigkeit) den Mittelpunkt iSd § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 darstellt (*einkunftsquellenbezogene Betrachtungsweise*). Dazu ist Folgendes zu sagen:

Ein Steuerpflichtiger, der das Arbeitszimmer zB während einer Phase der Erwerbslosigkeit zur Vorbereitung auf eine künftige Erwerbstätigkeit nutzt, kann die entsprechenden Aufwendungen bzw. Ausgaben nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates nur geltend machen, wenn und soweit ihm der Werbungskostenabzug auch unter den zu erwartenden Umständen der späteren beruflichen Tätigkeit zustehen würde (vgl. UFS 27.6.2006, RV/0572-W/03, und die dort zitierte BFH-Entscheidung).

Für die Begründung der Abzugsfähigkeit muss das Arbeitszimmer - wie bereits oben dargelegt - "*den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen*" darstellen. Der Umstand, dass der Steuerpflichtige über keinen anderen Arbeitsraum verfügt, weist das häusliche Arbeitszimmer noch nicht zwangsläufig als Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit aus. Ob ein Arbeitszimmer den Tätigkeitsmittelpunkt darstellt, hat *nach der Verkehrsauffassung bzw. nach dem typischen Berufsbild* zu erfolgen. Die Prüfung des Mittelpunktes einer Tätigkeit ist nach ihrem materiellen Schwergewicht zu beurteilen (dh. nicht nach den Gegebenheiten im Einzelfall); nur bei nicht eindeutig festlegbarem materiellem Schwerpunkt wird darauf abgestellt, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht für mehr als die Hälfte der Tätigkeit im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle genutzt wird (vgl. dazu Doralt/Kofler, EStG¹¹, § 20 Tzen 104/4 ff, und die dort zitierten VwGH-Judikate und UFS-Entscheidungen; Hofstätter - Reichel, EStG 1988, Tz 6.1 zu § 20; Atzmüller/Krafft in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, MSA EStG 10. GL § 20 Anm 43 f; Jakom/Baldauf EStG, 2009, § 20 Rz 51).

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates liegt der materielle Schwerpunkt der zu erwartenden künftigen Tätigkeit des Bw. als E im BN entsprechend des typischen Berufsbildes (unter Eg ist grundsätzlich die kontinuierliche Betrachtung und Abstimmung der internen und externen Entwicklungsprozesse des Unternehmens, das Ableiten von Entwicklungsoptionen und deren konsequente Umsetzung zur Zielerreichung zu verstehen; dafür ist es wesentlich,

dass der E im Unternehmen, im gegenständlichen Fall in der BK, persönlich anwesend ist) eindeutig *nicht* im häuslichen Arbeitszimmer (dies erfährt gerade auch in der Tätigkeit des Bw. bei der B AG bzw. bei der P AG seine Bestätigung; im Übrigen wurde von Seiten des Bw. gerade auch im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung nichts Gegenteiliges behauptet) und wird damit die Abzugsfähigkeit der gegenständlichen Aufwendungen auch nicht durch die vom Bw. in der mündlichen Berufungsverhandlung glaubhaft dargelegte, intensive zeitliche Nutzung des häuslichen Arbeitszimmers zur Jobsuche in den fraglichen Monaten (vor Aufnahme seiner Tätigkeit bei der P AG) begründet.

Nachdem nun davon auszugehen war, dass das gegenständliche Arbeitszimmer nicht den Tätigkeitsmittelpunkt darstellte, daher im konkreten Fall bereits ein ausdrückliches Tatbestandsmerkmal des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 fehlte, war das diesbezügliche Berufungsbegehren als unbegründet abzuweisen.

b) Zeitungen (2007 u. 2008):

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

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

Weiters sind nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abzugsfähig, 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. Diese Bestimmung enthält im Wesentlichen ein Abzugsverbot gemischt veranlasster Aufwendungen, dem der Gedanke der Steuergerechtigkeit insoweit zu Grunde liegt, als vermieden werden soll, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführt und dadurch Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann, was ungerecht gegenüber jenen Steuerpflichtigen wäre, die eine Tätigkeit ausüben, die eine solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen nicht ermöglicht, und derartige Aufwendungen aus ihrem bereits versteuerten Einkommen tragen müssen (vgl. zB VwGH 27.3.2002, 2002/13/0035; UFS 3.7.2007, RV/0341-S/07).

Diesem obgenannten Abzugsverbot unterliegen damit grundsätzlich - in der gebotenen typisierenden Betrachtungsweise - ua. auch typische - überregionale oder auch bloß lokale - Zeitungen und Zeitschriften von allgemeinem Interesse. Dies gilt auch dann, wenn sie Inspirationen für die Berufstätigkeit bringen, wenn sie "allenfalls" dazu dienen, wartenden Klienten die

Zeit zu verkürzen, bzw. wenn sie die berufliche Tätigkeit eindeutig fördern. Ein Indiz für das allgemeine Interesse besteht darin, dass die Schriftwerke in Supermärkten, Trafiken, Tankstellen, etc. erworben werden können.

In den Hintergrund rückt die private Mitveranlassung beim Bezug einer "Vielzahl" von Tageszeitungen, Magazinen oder Zeitschriften bei Personen, deren Berufsausübung unter berufs-spezifischen Aspekten eine weit überdurchschnittliche zwingende Auseinandersetzung mit Tagesereignissen mit sich bringt, wie zB bei Kabarettisten, Journalisten, Schriftstellern, Redakteuren und Politikern.

Von einer Abzugsfähigkeit ist dann auszugehen, wenn die fraglichen Zeitschriften, etc. weit überwiegend bzw. (nahezu) ausschließlich berufsspezifischen Aspekten gedient haben, so dass eine allfällige private Mitveranlassung hinsichtlich ihrer Anschaffung nur mehr als völlig untergeordnet zu beurteilen ist; dies kann zB bei der Anschaffung von (ausländischen) Zeitschriften und Büchern der Fall sein, wenn diese nachweislich zur Vorbereitung, Abhaltung bzw. Ausgestaltung von konkreten Lehrveranstaltungen dienen (vgl. Doralt/Kofler, EStG¹¹, § 20 Tz 163, Stichwort: "Zeitschriften, Zeitungen" bzw. "Literatur", und die dort zitierte VwGH-Judikatur; Atzmüller/Krafft, in: Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, MSA EStG 10. GL § 20 Anm 12; Jakom/Baldauf EStG, 2011, § 20 Rz 14).

Wer typische Aufwendungen der privaten Lebensführung als Werbungskosten geltend macht, hat im Hinblick auf die Nähe zum Beweisthema von sich aus nachzuweisen, dass sie - entgegen allgemeiner Lebenserfahrung - (nahezu) ausschließlich die betriebliche/berufliche Sphäre betreffen. Die Behörde darf nämlich - schon aus Gründen der Steuergerechtigkeit - Aufwendungen, die in gleicher Weise mit der Erzielung von Einkünften wie mit der privaten Lebensführung zusammenhängen können, nicht schon deshalb anerkennen, weil die im konkreten Fall gegebene Veranlassung nicht feststellbar ist. Bei Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf die Veranlassung durch die Erzielung von Einkünften nach der Rechtsprechung nur angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit biete in solchen Fällen ein verlässliches Indiz der beruflichen Veranlassung (vgl. Jakom/Baldauf EStG, 2011, § 20 Rzen 18 f, und die dort zitierten VwGH-Judikatur).

Auch wenn grundsätzlich davon auszugehen ist, dass die Kosten für die strittigen vom Bw. erworbenen ausländischen Tageszeitungen (XXX Zeitung mit dem Stellenanzeigenanteil "XXE" sowie YYY mit dem Stellenanzeigenanteil "YYYA", ZZZ, TTT, SSS) in der Regel zu den nichtabzugsfähigen Kosten der Lebensführung gehören, hat der Bw. - gerade im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung - glaubhaft dargelegt, dass der YYY samt umfangreichem Stellenanzeigenanteil "YYYA" im Inland nicht erhältlich war und die in Rede stehende Tageszeitun-

gen insgesamt jede Woche samstags allein wegen der Stellenanzeigen, welche für die Arbeitssuche im OW Raum oder in XY ein "absolutes Muss" gewesen seien, erworben hat. Für den Umstand, dass die strittigen Zeitungen einzig im Hinblick auf die Arbeitssuche im OW Raum oder in XY gekauft wurden, sprach ua. auch und ist diesbezüglich der Argumentation der steuerlichen Vertretung des Bw. beizupflichten, dass diese Zeitungen nur während der Stellenanzeige in den Monaten Oktober 2007 bis März 2008 bezogen wurden bzw. der wöchentliche Kauf dieser Zeitungen umgehend eingestellt wurde, als der Bw. die Zusage seines neuen Arbeitgebers erhielt, und er auch Abonnement einer inländischen Tageszeitung war.

Angesichts dieser Überlegungen war nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates im konkreten Fall davon auszugehen, dass die Anschaffung der strittigen Tageszeitungen für die (künftige) berufliche Tätigkeit notwendig war; damit war von einer ausschließlichen bzw. weit überwiegenden beruflichen Nutzung der strittigen Tageszeitungen auszugehen und waren daher die diesbezüglichen Kosten auf Grund des unmittelbaren Zusammenhangs mit der künftigen Berufsausübung als (vorweggenommene) Werbungskosten abzugsfähig.

c) Fahrtkosten (Kfz-Kilometergelder) - Postgebühren/Porti:

aa) Fahrtkosten (Kfz-Kilometergelder) zu grenznahen Kiosken zum Kauf von Zeitungen (2007 und 2008):

In diesem Zusammenhang wird auf die obigen Ausführungen zu Punkt b "Zeitungen (2007 u. 2008)" verwiesen; dem diesbezüglichen Berufungsbegehren war somit ebenfalls statt zu geben.

bb) Fahrtkosten (Kfz-Kilometergelder) zu Bewerbungsgesprächen nach XY und YX (2007 und 2008):

Auch wenn - wie bereits oben dargelegt - Vorstellungskosten (zB Reisekosten) und sonstige Aufwendungen zur Postensuche grundsätzlich als Werbungskosten abzugsfähig sind, besteht aber keineswegs ein Automatismus dahin gehend, dass solche Kosten ohne Nachweisführung anzuerkennen sind. Der Abgabepflichtige, der Aufwendungen als Werbungskosten berücksichtigt wissen will, hat das Vorliegen dieser Aufwendungen grundsätzlich entsprechend nachzuweisen. Er hat dem Finanzamt über Verlangen die geltend gemachten Werbungskosten nachzuweisen oder, wenn dies nicht zumutbar ist, wenigstens glaubhaft zu machen. Die Glaubhaftmachung hat den Nachweis der Wahrscheinlichkeit zum Gegenstand und unterliegt den Regeln der freien Beweisführung; bei der Beweiswürdigung ist zu beachten, dass der Werbungskostenabzug eine Begünstigungsvorschrift ist und damit die Beweislast nach anerkannten Behauptungs- und Beweislastregeln den Steuerpflichtigen trifft. Ein Sachverhalt ist glaubhaft gemacht, wenn die Umstände des Einzelfalles dafür sprechen, der vermutete Sachverhalt habe von allen anderen denkbaren Möglichkeiten die größere Wahrscheinlichkeit für sich. Die

Glaubhaftmachung setzt die schlüssige Behauptung der maßgeblichen Umstände durch den Abgabepflichtigen voraus (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, Seite 315; Ritz, BAO³, § 138 Tzen 5 f; Jakom/Lenneis EStG, 2009, §4 Rz 279).

Nach entsprechenden Vorhaltungen hat der Bw. mit Begleitschreiben vom 18. Oktober 2011 im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung angesprochene Unterlagen im Zusammenhang mit den behaupteten Bewerbungsgesprächen in XY bzw. in der YX (wie E-Mail-Verkehr betreffend Vorstellungsgespräche, Bewerbungsschreiben) zum Nachweis bzw. Glaubhaftmachung der hier strittigen Fahrtkosten vorgelegt; nach Durchsicht dieser Unterlagen konnte glaubhaft davon ausgegangen werden, dass der Bw. in y (2007: 1x; 2008: 3x) bzw. in SI (2007: 1x; 2008: 3x) an Vorstellungsgesprächen teilgenommen bzw. (in einem Falle) auch Bewerbungsunterlagen persönlich abgegeben hat und waren daher unter Zuhilfenahme des Routenplaners "ViaMichelin" (danach kann dem entsprechenden Ansatz des Bw., nämlich X-y hin und retour: ca. 80 km bzw. X-SI hin und retour: ca. 160 km, gefolgt werden) diesbezüglich Fahrtkosten (Kfz-Kilometergelder) in Höhe von **91,20 €** (2007; 240 km x 0,38 €) bzw. von **273,60 €** (2008; 720 km x 0,38 €) als (vorweggenommene) Werbungskosten zu berücksichtigen.

cc) Fahrtkosten (Kfz-Kilometergelder) anlässlich von Outplacement-Gesprächen (2008) sowie Ausgaben für Postgebühren/Porti (2008):

Im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung wurde von Seiten des Finanzamtes die Abzugsfähigkeit dieser geltend gemachten Fahrtkosten (Kfz-Kilometergelder) und Postgebühren als (vorweggenommene) Werbungskosten außer Streit gestellt (diesbezügliche Ausgaben fanden bereits im Vorjahr Anerkennung; vgl. dazu die entsprechenden Ausführungen in der Niederschrift zur mündlichen Berufungsverhandlung) und war daher, zumal auch von Seiten des Bw. die berufliche Veranlassung dieser Aufwandspositionen hinreichend dargelegt wurde, dem diesbezüglichen Berufungsbegehren Folge zu geben.

Gesamthaft war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 24. Oktober 2011