



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen die Bescheide des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens für die Jahre 2002 und 2003 sowie Einkommensteuer 2002 bis 2004 nach der am 25. Februar 2010 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

1) Die Berufung gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens für die Jahre 2002 und 2003 wird als verspätet zurückgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

2) Der Berufung gegen die Bescheide betreffend die Einkommensteuer für die Jahre 2002 bis 2004 wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber ist ordentlicher Universitätsprofessor und bezieht neben seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit an der Technischen Universität Wien (in weiterer Folge TU-Wien) selbständige Einkünfte aus seiner Lehr-, Beratungs- und Autorentätigkeit.

In seinem Bericht über eine beim Bw. betreffend die Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2002 bis 2004 durchgeführte abgabenbehördliche Prüfung hielt der Prüfer unter **Tz. 1 (Sachverhaltsdarstellung)** fest, dass der Bw. seine nichtselbständige Tätigkeit an der TU-Wien ausübe und im Rahmen dieser Tätigkeit auch Studienreisen und Vorträge an anderen Institutionen und Universitäten abhalte, für welche es meist Kostenersätze durch die eigene oder einladende Universität gäbe. Zudem würden im Rahmen der selbständigen Tätigkeit des Bw. Studienreisen unternommen. Eine direkte Zuordnung sei jedoch auf Grund des vorgelegten Belegmaterials und der Aufzeichnungen nicht nachvollziehbar. Die Prüfung der Aufzeichnungen werde auch dahingehend erschwert, als die grundsätzlich systematisch abgelegten Belege chronologisch weder geordnet noch periodengerecht abgegrenzt worden seien.

Zu den geltend gemachten **Reisekosten** stellte der Betriebsprüfer unter **Tz. 2** fest, dass im gesamten Prüfungszeitraum Reisen entweder als Werbungskosten oder als Betriebsausgaben geltend gemachte worden seien. Hierbei sei festgestellt worden, dass zu diesen Zeitpunkten gleichzeitig Aufwendungen anderer Art (Arbeitsessen) in Abzug gebracht worden seien und somit die Vermutung nahe liege, dass die oftmals nur durch Eigenbelege dokumentierten Reisen nicht stattgefunden hätten. Des Weiteren seien bei Reisen ins nahe Ausland (z.B. Bratislava) Kilometergelder in Abzug gebracht und zusätzlich (meist unter dem Titel „Gebühren“) Treibstoffkosten gewinnmindernd berücksichtigt worden. Bei der Überprüfung einzelner Auslandsreisen sei zudem festgestellt worden, dass das jeweilige Veranstaltungsprogramm wesentliche Abweichungen zur Aufenthaltsdauer aufweise. Die private Mitveranlassung sei dadurch bestärkt, als durch einzelne Abrechnungsbelege erkennbar sei, dass auch die Ehegattin an den Reisen teilgenommen habe. Ebenso habe eine Doppelverrechnung von Auslandsreisen (z.B. 10.12.2004-12.12.2004) und eine gleichzeitige Reise nach Ungarn und Rumänien (9.10.2004-10.10.2004) festgestellt werden können. Auf Grund des sich ergebenden Gesamtbildes würden der Betriebsprüfung 40% der jeweils geltend gemachten Kosten glaubhaft erscheinen.

Unter **Tz. 3** stellte der Prüfer fest, dass neben dem in Anspruch genommenen Pendlerpauschale für die Fahrten zwischen Wohnort und Dienstort (TU Wien) auch **Kilometergelder** in Abzug gebracht worden seien. Im Jahr 2002 betrage der geltend

gemachte Aufwand € 2.369,54, im Jahr 2003 € 3.079,20 und im Jahr 2004 handle es sich um einen Aufwand von € 2.395,44, welcher auszuscheiden sei.

Betreffend die Aufwendungen für **Geschäftsanbahnung und Werbung** wurde unter **Tz. 4** festgestellt, dass kaum ein Beleg über Arbeitsessen den gesetzlichen Erfordernissen genüge. Darüber hinaus handle es sich dabei um Kosten der privaten Lebensführung, die der gesellschaftlichen Stellung eines Universitätsprofessors entsprächen, zumal bei diesem Berufsbild auch eine Werbekomponente auszuschließen sei.

Betreffend die Aufwendungen für **Fotomaterial und Fotoausarbeitung** sei gemäß **Tz. 5** der Nachweis über die Notwendigkeit der geltend gemachten Kosten nicht gegeben. Ein Teil der Kosten werde von der Betriebsprüfung als glaubhaft angesehen, während ein Anteil von 60% (analog zu den Reiseaufwendungen) als Kosten gemäß § 20 EStG auszuscheiden sei.

Auf Grund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung nahm das Finanzamt mit Bescheiden vom 13. Februar 2007 die Verfahren betreffend die Jahre 2002 und 2003 wieder auf und setzte mit Bescheiden gleichen Datums die Einkommensteuer für das Jahr 2002 in der Höhe von € -479,44 und die Einkommensteuer für das Jahr 2003 in der Höhe von € 5.389,03 fest.

Ebenfalls mit Bescheid vom 13. Februar 2007 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für das Jahr 2004 in der Höhe von € 4.156,24 fest.

Nach zahlreichen Ansuchen um Verlängerung der Frist zur Einbringung einer Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2002, 2003 und 2004 wendete sich der Bw. in seiner Berufung vom 23. Mai 2007 sowohl gegen die Wiederaufnahmebescheide 2002 und 2003 als auch gegen die (neuen) Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2002-2004.

Einleitend hielt der steuerliche Vertreter des Bw. fest, dass der Bw. ordentlicher Universitätsprofessor am Institut für Austauschbau und Messtechnik an der technischen Universität (TU) Wien sei. Sein Einkommen setze sich sowohl aus Einkünften aus nichtselbständiger als auch aus selbständiger Tätigkeit zusammen. Seit Änderung der Gesetzeslage betreffend die Einkünfte aus Lehrtätigkeit der TU Wien, wonach sämtliche Tätigkeiten (zusätzliche Lehrhonorare, Vorträge, Prüfungsgebühren etc.) innerhalb der Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit ausgewiesen werden müssten, würden die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit überwiegen.

Die selbständige Tätigkeit betreffe lediglich die Resteinnahmen aus der Lehrtätigkeit an Fachhochschulen, eventuelle Honorare für Beratung bei technischen Problemen und das Lösen von wissenschaftlichen Messproblemen sowie eventuelle Autoren- bzw.

Vortragshonorare. Diese seien jedoch, auf Grund der überwiegend zeitlichen Inanspruchnahme an der TU Wien, in den letzten Jahren sehr gering.

Aus der Dienstbeschreibung des Bw. gehe hervor, dass zu einer seiner Aufgaben u.a. der Aufbau eines internationalen Netzwerkes für akademische und wissenschaftliche Zusammenarbeit auf dem Sektor des Austauschbaues und der Messtechnik sowie dessen aktive Förderung durch regelmäßige Gastvorträge, gegenseitige Einladungen und gegenseitige Unterstützung in der wissenschaftlichen Arbeit zähle. Schwerpunktländer seien in den vergangenen Jahren die zentral- und osteuropäischen Partneruniversitäten und –fakultäten sowie Partnerinstitute und –abteilungen gewesen.

Die wöchentliche Regelarbeitszeit habe im Prüfungszeitraum durchschnittlich 58 Stunden pro Woche betragen, wobei rund 35% der Arbeitszeit dieser o.a. Aufgabe gewidmet worden sei.

Der **Sachverhaltsdarstellung** in Tz. 1 des Prüfungsberichtes entgegnete die steuerliche Vertretung des Bw., dass sämtliche Ausgaben seitens ihrer Kanzlei nach bestem Wissen und Gewissen den Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit (Werbungskosten) oder den Einkünften aus selbständiger Arbeit (Betriebsausgaben) zugeordnet worden seien. Wo keine eindeutige Zuordnung möglich gewesen sei, sei eine prozentmäßige Aufteilung vorgenommen worden.

Die Belege würden von der Ehegattin des Bw. nach Kategorien geordnet, quartalsmäßig zusammengerechnet und händisch auf einer Liste erfasst. Aus den Quartalslisten würde sich eine Jahreszusammenstellung ergeben, welche seitens der Steuerberatungskanzlei übernommen werde.

Prinzipiell sei zu erwähnen, dass weder eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung noch eine doppelte Buchführung vorzuliegen habe bzw. das Prinzip der periodengerechten Abgrenzung dem Zufluss- bzw. dem Abflussprinzip weiche. Es seien keine näheren Vorschriften betreffend die Buchführung für Werbungskosten bekannt, sodass die chronologische Ordnung auch durch eine quartalsmäßige Ablage erfolgen könne. Da keine Buchhaltungskonten vorlägen, gestalte sich das Auffinden und Nachvollziehen von Belegsummen innerhalb einer externen Prüfung natürlich schwieriger als bei Vorliegen einer Doppik.

Im Zusammenhang mit der Aufklärung von Fragen und dem Auffinden bzw. Zuordnen einzelner Belege seien sowohl Kanzleiunterstützung als auch die Hilfestellung durch persönliches Erscheinen und Aussage des Bw. angeboten worden. Diese Hilfestellung sei allerdings seitens des Finanzamtes nie in Anspruch genommen worden.

Mit der Sachverhaltsdarstellung in Tz. 1 der Niederschrift versuche die Betriebsprüfung, die pauschale Nichtanerkennung diverser Ausgaben argumentativ aufzubereiten und zu rechtfertigen. Dagegen richte sich die Berufung, da während des gesamten Prüfungsverfahrens stets Unterstützung in Form von Aufklärungsgesprächen, Zusatzinformationen und –erklärungen durch den Bw. oder den steuerlichen Vertreter angedient, diese aber nie in Anspruch genommen worden seien.

Betreffend die **Aufwendungen für Reisekosten in Tz. 2** brachte der steuerliche Vertreter des Bw. vor, dass zeitgleiche Aufwendungen durchaus möglich seien, diese aber nicht den gesamten Prüfungszeitraum betroffen hätten. Aus der Stellungnahme des Bw. (siehe später) sei zu entnehmen, dass auch Kosten für Arbeitsessen von Mitarbeitern verursacht und übernommen worden seien, sodass ein zeitgleicher Auslandsaufenthalt des Bw. durchaus realistisch erscheine.

Die in diesem Zusammenhang seitens der Betriebsprüfung beanstandeten Eigenbelege für geltend gemachte Reisekosten würden Fachgespräche oder andere Vorträge betreffen, die anhand des Kalenders oder durch Aussagen des Bw. bewiesen werden könnten. Aus diesem Grund sei die Feststellung der Betriebsprüfung, wonach die Reisen nicht stattgefunden hätten können, eine Unterstellung.

Die festgestellten Mängel (zeitgleiche Verrechnung von Aufwendungen oder Eigenbelege) seien dem Bw. nicht einzeln namhaft gemacht worden, sodass er keine Möglichkeit gehabt habe, diese lückenlos aufzuklären. Auch die angeblich doppelt in Ansatz gebrachten Reisen würden sich bei genauer Betrachtung und Belegansicht als Schreibfehler der Ehegattin bzw. als Ziffernsturz erweisen. Es lägen daher keine doppelt verrechneten Reiseaufwendungen vor.

Die von der Betriebsprüfung verstärkte private Mitveranlassung dokumentiere sich zum Beispiel im Jahr 2004 so, dass die Ehegattin des Bw. bei einer Reise (Nummer 26) mit dabei gewesen sei, die Kosten aber penibel getrennt worden seien. Richtig sei einzig die Tatsache, dass neben dem Kilometergeld Tankaufwendungen sowie Park- und Mautgebühren teilweise in Absatz gebracht worden seien. Diese würden im Jahr 2004 € 488,04, im Jahr 2003 € 201,06 und im Jahr 2002 € 363,82 betragen.

Aus all dem Gesagten ergebe sich, dass sämtliche Feststellungen oder Mängel aufklärbar gewesen wären, hätte die Betriebsprüfung vom Angebot auf Parteiengehör Gebrauch gemacht. Die getroffenen Feststellungen würden nach Ansicht des Bw. nicht ausreichen, um eine pauschale Kürzung der Reisekosten im Ausmaß von 60% als privat motiviert bzw. als nicht glaubhaft gemacht zu begründen.

Dem Vorwurf in **Tz. 3**, wonach neben dem in Anspruch genommenen Pendlerpauschale auch **Aufwendungen für Kilometergeld in Abzug** gebracht worden seien, entgegnete der Bw., dass die – das Kilometergeld rechtfertigenden - Fahrten einerseits auf der Jahreszusammenstellung 2004 und andererseits der Kopie der Fahrtenzusammenstellung aus dem Jahr 2004 ersichtlich und nachvollziehbar seien. Weiters sei das bei der Lohnverrechnung berücksichtige Pendlerpauschale als Kostenersatz in Abzug gebracht worden sei. Sollten die Kosten für die betriebliche Benutzung eines PKW durch das Pendlerpauschale keine Deckung finden, so wäre es möglich, die echten Aufwendungen auch in Form des Kilometergeldes als Werbungskosten oder Betriebsausgaben in Abzug zu bringen. Da das Pendlerpauschale nur die Kosten der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abdecke, nicht aber zusätzliche Fahrten, sei der Ansatz des Kilometergeldes gerechtfertigt gewesen. Das Kilometergeld decke jene vermehrten Aufwendungen, die über die täglich öffentlich zurückgelegten Fahrten zur Dienststelle hinausgingen, ab.

Zu den in **Tz. 4** beanstandeten Aufwendungen für **Geschäftsanbahnung und Werbung** hielt der Bw. fest, dass Arbeitsessen keine Essen seien, die aus der gesellschaftlichen Stellung eines Universitätsprofessors resultierten, sondern vielmehr Treffen mit Kollegen und Studierenden im In- und Ausland seien, um diverse aktuelle Themen zu diskutieren. Diese Treffen ermöglichten immerhin die internationale Zusammenarbeit an europäischen Projekten und würden auch die Basis für Förderungen und Subventionen betreffend Forschungsprojekte am Institut schaffen.

Der privaten Mitveranlassung sei nach Ansicht der steuerlichen Vertretung durch den Ansatz von 50% der echten Aufwendungen Genüge getan.

Die fehlenden Hinweise (wer, mit wem und warum) könnten jederzeit anhand des Kalendariums des Bw., der Aufzeichnungen und der angebotenen Aussage des Bw. nachgeholt werden, sodass der Charakter der Arbeitsessen eindeutig nachvollzogen werden könne.

Betreffend die in **Tz. 5** aufgezeigten Aufwendungen für **Fotomaterial und Fotoausarbeitung** brachte der Bw. vor, dass es sich hierbei um Fotos und Dias im Zusammenhang mit Präsentationen handle. Da das Institut aus budgetären Gründen über keine eigene Kameraausrüstung verfüge, müsse nicht nur die persönliche Ausrüstung verwendet werden, sondern seien auch die Kosten des Bildmaterials und der Ausarbeitung persönlich zu tragen. Die Fotos dienten vor allem Dokumentationszwecken von Versuchsanordnungen im institutseigenen Forschungslabor. Dias würden auch bei Vorträgen eingesetzt.

Insgesamt ergebe sich, dass die Feststellungen der Betriebsprüfung sehr pauschal, ohne das Parteiengehör im angebotenen Umfang während und ohne eine entsprechende sorgfältige Würdigung und abschließende Beurteilung getroffen worden seien.

Die Aufzeichnungen für Werbungskosten könnten nicht mit den gleichen strengen Formvorstellungen betrachtet werden, wie dies bei Aufzeichnungen einer Einnahmen-Ausgabenrechnung bzw. einer doppelte Buchhaltung der Fall sei.

Die Ehegattin des Bw. sei bemüht gewesen, die Belegordnung vierteljährlich nach bestem Wissen und Gewissen herzustellen. Bis auf den Ansatz der Tank- und Parkaufwendungen zusätzlich zum Kilometergeld im Rahmen der Reisekosten und den fehlenden Hinweisen zu Dokumentationszwecken auf Belegen für Arbeitsessen, möge die Belegsammlung zwar ungewöhnlich oder gewöhnungsbedürftig, aber durchaus geeignet sein, die Auffindbarkeit der Belege zu sichern und deren Zusammensetzung zu dokumentieren.

Die seitens der Betriebsprüfung angeprangerte Nichtauffindbarkeit, die Nichtdokumentation bzw. das Nichtverständnis mancher Belege oder Aufwandsarten hätte der Bw. durch seine Aussage oder die Vorlage zusätzlicher Dokumentationen persönlich gerne widerlegt.

Aus einem Nichtverständnis oder einem persönlich gebildeten Gesamturteil heraus seien die Reisekosten und die Kosten für Arbeitsessen pauschal um 60% gekürzt oder zur Gänze aberkannt worden. Vielmehr hätten sämtliche Argumente und Zweifel an der Richtigkeit der Betriebsprüfung durch zusätzliche Aufklärungen des Bw. jeglicher Grundlage enthoben werden können. Schlussendlich wären Schreibfehler bei genauerer Betrachtung feststellbar und doppelt verrechneter Aufwand rechnerisch zu ermitteln gewesen. Die pauschale Kürzung als Lösungsansatz stelle in diesem speziellen Fall kein taugliches Mittel dar.

In einer ergänzenden persönlichen Stellungnahme des Bw. vom 23. Mai 2007 wird vorgebracht, dass in der Dienstbeschreibung des Bw. die Wichtigkeit der engen akademischen und wissenschaftlichen Kontakte zu vor allem ausländischen und insbesondere wieder zentral- und ost-europäischen Partner-Universitäten und Partner-Fakultäten sowie Partner-Instituten und –Abteilungen besonders hervorgehoben werde.

Laut Dienstbeschreibung gehöre die umfassende Pflege der engen Kontakte zu ausländischen Universitäten zu den wesentlichen Teilen der Dienstpflichten des Bw. Weiters habe es seit über zehn Jahren uneingeschränkte Zustimmung seitens des Rektors der Technischen Universität Wien zu diesen speziellen Aufgaben des Bw. gegeben. Die Leitung der TU-Wien habe die Verdienste des Bw. um wichtige Kontakte zu hohen wissenschaftlichen ausländischen Universitäten und Forschungseinrichtungen anerkannt. Ein wesentliches Anliegen sei es für den Bw., auch jüngere Kollegen in wissenschaftliche Kontakte zu anderen Universitäten

einzu beziehen. Bei vielen wissenschaftlichen Veranstaltungen bzw. Konferenzen sei der Bw. im Namen der TU-Wien sowie allgemein Österreichs Mitglied im Internationalen Programm-Komitee.

Auch das Erstellen von wissenschaftlichen Forschungsberichten und deren Präsentation gehöre zu den wesentlichen Dienstpflichten des Bw.

Für den Bw. fielen – bedingt durch seine Stellung – sehr hohe Kosten für Arbeitsessen an. Die Ursachen seien dadurch gegeben, dass der Bw. bei seinen Auslandsaufenthalten mit den ihm bekannten Professoren, Wissenschaftlern, Dekanen und Rektoren zusammentreffe. Diese Kollegen kämen oft zu Gegenbesuchen nach Wien und könnten nicht einfach hinauskomplimentiert werden, wenn sie nach einer längeren Reise an der TU-Wien eintreffen würden.

Es könne passieren, dass in Abwesenheit des Bw. Gäste oder Besucher von einem Mitarbeiter des Bw. begrüßt und bewirtet würden. Es könne es auch passieren, dass der Bw. vormittags zu einem halbtägigen Aufenthalt mit Fachgesprächen oder einem Fachvortrag in Bratislava sei, sodann am frühen Nachmittag wieder in Wien eintreffe und wissenschaftlich hochrangige Besucher aus dem Ausland zum Abendessen einlade. Solche Zusammenkünfte könnten vom Rektor der TU-Wien bestätigt werden.

Der Bw. legte eine Liste mit den Namen von 50 ausländischen und international bekannten Wissenschaftlerinnen und Wissenschaftlern bei, mit denen er in wissenschaftlichem Kontakt stehe und die zumindest überwiegend zu Fachgesprächen und wissenschaftlichem Gedankenaustausch nach Österreich und zum Bw. gekommen seien.

Hohe Spesen für Foto-Material und Foto-Ausarbeitung würden dadurch anfallen, dass zum Arbeitsbereich des Bw. ein aufwändiges Forschungs-Labor gehöre. Dort würden auf hochmodernen Messgeräten Versuche durchgeführt und oft größere Versuchsanordnungen erstellt, die dann zu Dokumentationszwecken fotografisch festgehalten werden müssten. Da mangels an Finanzmitteln keine Digital-Kamera vorhanden sei, würden konventionelle Bilder und Dias angefertigt, wodurch höhere Kosten anfielen.

Zu den Spesen für vor allem dienstliche Auslands-Aufenthalte sei noch vermerkt, dass es bei Auslandsaufenthalten immer wieder vorkomme, dass man länger bleiben oder aber früher anreisen müsse, um einigermaßen kostengünstige Flugverbindungen zu erhalten. Es könne auch passieren, dass man höhere Spesen in Kauf nehmen müsse, um nicht zu lange vom Dienort abwesend zu sein, da Arbeit und Aufgabenstellungen an der TU-Wien auf Erledigung warten würden. Alle Aufenthalte seien jedoch wissenschaftlich, fachlich und hochschulpolitisch begründet gewesen, der Instituts- und Universitätsleitung zur Genehmigung

vorgelegt und durch die genannten Organe genehmigt worden. Sie seien ganz im Sinne der genannten Dienstbeschreibung angetreten und durchgeführt worden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 7. September 2007 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab.

Mit Eingabe vom 10. Oktober 2007 beantragte der Bw. die Entscheidung über seine Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz sowie die Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

In Ergänzung zum Vorlageantrag sowie zu seiner Berufung legte der Bw. mit Eingabe vom 22. Jänner 2008 seine ergänzende Stellungnahme vor, in welcher er einwendet, dass es weder Überschneidungen, noch Abweichungen vom Reiseprogramm noch Doppelverrechnungen von Reisen gäbe. Sollte dies der Prüfer so dargelegt haben, beruhe dies auf Fehlern des Prüfers.

Zu den Reisekosten brachte der Bw. vor, dass betreffend die *Reise 33* richtig zu stellen sei, dass er knapp aufeinander folgend zwei dienstliche Aufenthalte in Istanbul durchgeführt habe. Die YILDIZ-Universität sei eine offizielle Partner-Universität der TU-Wien. Im Rahmen der offiziellen Universitäts-Partnerschaft betreue der Bw. Diplomanden und Doktoranden dieser Universität und wirke dann bei den entsprechenden Abschluss-Prüfungen mit. Die beiden besprochenen dienstlichen Aufenthalte seien sowohl im Diarium als auch im Fahrtenbuch vermerkt, wobei die Fahrtenbuch-Eintragungen mit unbeabsichtigten Flüchtigkeitsfehlern vorgenommen worden seien.

Bei *Reise 17A* in Budapest sei dem Bw. wieder aus Versehen ein Irrtum passiert, da dieser dienstliche Aufenthalt zunächst nicht in der Gesamt-Liste der dienstlichen Aufenthalte aufscheine, wohl aber in einem anderen Beweis-Schreiben ins Detail gehend bereits vorab beschrieben worden sei.

Einige Tage später habe am 9. und 10.9.2004 anlässlich der Internationalen Konferenz Tools ein internationaler dienstlicher Aufenthalt in Miskolc (*Reise 19*) stattgefunden. Hier sei der Bw. mit dem eigenen Pkw nach Miskolc gefahren, wobei er zeitig morgens angekommen sei, das Hotel aufgesucht und noch einige Stunden geschlafen habe. Am Vormittag habe dann die Konferenz begonnen, am Nachmittag habe der Bw. als Vorsitzender der wissenschaftlichen Session Nr. 1 gewirkt und am Abend habe er an einem Fest-Banquet teilgenommen. Die Übernachtungskosten habe der Bw. nachweislich mit Kreditkarte bezahlt. Die Rückfahrt nach Österreich habe der Bw. später in der Nacht angetreten. Die Ankunft sei im Laufe des nächsten Vormittags erfolgt, sodass am selben Tag nachmittags vereinbarte Fachgespräche und ein anschließendes Arbeitsessen haben stattfinden können.

Zu *Reise 25* brachte der Bw. vor, dass er im Jahr 2004 fallweise abwechselnd zwei verschiedene Pkw's benützt habe. Während der zweite Pkw X bei den beiden dienstlichen Auslandsverpflichtungen (*Reise 24* und *Reise 25*) benutzt worden sei, habe den ersten Pkw (Y) die Ehegattin des Bw. genutzt.

Zur *Reise 26* stellte der Bw. richtig, dass es nicht zutreffend sei, dass vielfach Partner-Universitäten Flugkosten übernehmen würden. Dies geschehe extrem selten. Unrichtig sei weiters, dass sich für diese Reise in der Belegsammlung kein Flugticket finde, es könne jederzeit im Original vorgelegt werden. Während der dienstlichen Auslandsverpflichtung des Bw. sei der Pkw von der Ehegattin der Bw. benützt worden.

Anlässlich dieser dienstlichen Auslandsverpflichtung habe der Bw. in Buenos Aires drei technisch wissenschaftliche Vorträge und in Santiago de Chile einen weiteren technisch wissenschaftlichen Vortrag abgehalten. Außerdem sei der Bw. offiziell in das VW-Werk in der Nähe von Buenos Aires eingeladen worden, wo er auch von Präsident Dr. A persönlich begrüßt worden sei.

Zu den Kilometergeldern brachte der Bw. vor, dass die Zahlungen der Treibstoff-Rechnungen sowohl in Österreich als auch im Ausland immer mit der persönlichen Kreditkarte des Bw. und daher immer nachweisbar von ihm persönlich erfolgt seien.

Betreffend die Aufwendungen Geschäftsanbahnung und Werbung wendete der Bw. ein, dass es sich dabei nicht um Geschäftsessen für Mitarbeiter sondern um Geschäftsessen mit Arbeitsbesprechungen mit Professoren und Wissenschaftlern aus dem Ausland handle, wobei gemeinsam bearbeitete wissenschaftliche Problemstellungen und Forschungsarbeiten besprochen werden müssten und es oftmals notwendig sei, dass an solchen Besprechungen auch ein oder mehrere der wissenschaftlichen Sachbearbeiter teilnahmen. Dabei könne es vorkommen, dass sich der Bw. wegen Terminüberschneidungen eventuell durch einen der Mitarbeiter vertreten lassen müsse. Im Jahr 2004 hätten insgesamt 83 solcher Geschäftsessen in Wien stattgefunden, wobei sich der Bw. nur ein einziges Mal habe vertreten lassen müssen.

Zu den Aufwendungen für Foto-Material und -ausarbeitung wiederholte der Bw., dass die im Institut entstandenen Fotoausarbeitungskosten tatsächlich nicht vom Institut getragen würden. Darüber hinaus müsse für die Präsentation in Vorlesungen oder Vorträgen vom Bw. der eigene private Notebook-Rechner verwendet werden, da hierfür keine frei zugänglichen Rechner zur Verfügung gestellt würden. Andererseits würde von den Studenten durchaus verlangt, dass die entsprechenden Präsentationen mittels Rechner vorgenommen würden. Des Weiteren seien in den Hörsälen keine Rechner installiert. So müsse der Bw. zur Abhaltung von Lehrveranstaltungen vom Wohnort den privaten Notebook-Rechner morgens nach Wien und

nach Abhaltung der Lehrveranstaltung wieder zurück zum Wohnort transportieren. Da nicht einmal die Budgetmittel für die notwendigen Rechner bereitgestellt würden, seien die Mittel noch viel weniger für Foto-Material und Foto-Ausarbeitungen vorhanden. Sie müssten daher vom Bw. selbst aufgebracht werden.

In der am 25. Februar 2010 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurden die von der Betriebsprüfung getroffenen Feststellungen einzeln besprochen. Betreffend die Reisekosten sah die steuerliche Vertretung ein, dass das vom Bw. geführte Fahrtenbuch nicht den im Gesetz vorgesehenen Bestimmungen entspricht. Auch konnten einige Fehler in der Reisekostenaufstellung nachgewiesen werden (z.B. das Nichtausscheiden der Hotelkosten der Ehegattin des Bw.). Gleichzeitig konnten von der Betriebsprüfung festgestellte Mängel anhand des Kalenders des Bw. und mit Hilfe der steuerlichen Vertretung nachvollziehbar erklärt und glaubwürdig gemacht werden.

Die Frage betreffend die gleichzeitige Geltendmachung von Kilometergeldern und Pendlerpauschale erklärte die steuerliche Vertretung im Hinblick auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes als nicht mehr strittig. Auch betreffend die Repräsentationsaufwendungen (Bewirtungskosten, Werbung) anerkannte die steuerliche Vertretung des Bw. die Nichtabzugsfähigkeit dieser Aufwendungen im Hinblick auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Betreffend die Aufwendungen für Fotomaterial und Fotoausarbeitung konnte glaubhaft gemacht werden, dass das Universitätsinstitut hierfür keine Mittel zur Verfügung stellt und diese Aufwendungen daher ausschließlich vom Bw. selbst zu tragen sind.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Berufung gegen die Bescheide betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens für die Jahre 2002 und 2003:

Auf Grund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung wurde mit Bescheiden vom 13. Februar 2007 das Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer für die Jahre 2002 und 2003 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommen.

Mit Eingabe vom 23. Mai 2007 erhob der Bw. gegen diese Bescheide Berufung.

Gemäß § 245 Abs. 1 BAO beträgt die Berufungsfrist einen Monat, sofern diese Frist nicht aus berücksichtigungswürdigen Gründen verlängert wurde.

Gemäß § 273 Abs. 1 lit. b BAO ist eine Berufung, die nicht fristgerecht eingebracht wurde, durch Bescheid zurückzuweisen.

Da im gegenständlichen Fall – im Gegensatz zu den Bescheiden betreffend die Einkommensteuer für die Jahre 2002 bis 2004 – für die Bescheide betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens kein Fristverlängerungsansuchen gestellt und die Berufung erst mehr als drei Monate nach Zustellung der Bescheide eingebracht wurde, war diese als verspätet zurückzuweisen.

II) Berufung gegen die Bescheide betreffend die Einkommensteuer für die Jahre 2002-2004:

1) Reisekosten:

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

Fahrtkosten anlässlich einer ausschließlich beruflich veranlassten Fortbewegung des Arbeitnehmers, stellen keine spezifischen Reisekosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 dar, sondern sind als Werbungskosten allgemeiner Art gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 zu berücksichtigen (VwGH 8.10.1998, 97/15/0073).

Der Nachweis der Fahrtkosten hat grundsätzlich mit einem Fahrtenbuch zu erfolgen; das Fahrtenbuch hat die beruflichen und privaten Fahrten zu enthalten; es muss fortlaufend und übersichtlich geführt sein, Datum, Kilometerstrecke, Ausgangs- und Zielpunkt sowie Zweck jeder einzelnen Fahrt zweifelsfrei und klar anzugeben (Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Tz 220 zu § 16, "Fahrtkosten"; und die dort zitierte Judikatur des VwGH).

Im vorliegenden Fall ist strittig, in welchem Ausmaß beruflich veranlasste Fahrten durchgeführt wurden und in welcher Höhe aus diesem Grund Werbungskosten anzuerkennen sind. Dabei steht an Sachverhalt unbestritten fest:

Der Bw. unternimmt im Rahmen seiner beruflichen Tätigkeit als Universitätsprofessor Studienreisen zu anderen Institutionen und Universitäten, um dort Vorträge zu halten oder an Konferenzen teilzunehmen. Für diese Reisen werden Reisekosten als Werbungskosten (gekürzt um Kostenersatz) geltend gemacht. Der Bw. führt zudem handschriftliche Aufzeichnungen in Form eines Fahrtenbuches und eines Diariums.

Im Hinblick darauf, dass die Betriebsprüfung die Doppelverrechnung von Reisen, eine Überschneidungen von Reisen und Arbeitsessen, die gleichzeitige Geltendmachung von Kilometergeldern und Treibstoffkosten sowie ein von der Aufenthaltsdauer abweichendes Reiseprogramm feststellte, kürzte das Finanzamt die Reisekosten im Schätzungswege um 60%.

Dazu brachte der Bw. vor, dass sich die angeblich doppelt in Ansatz gebrachten Reisen bei genauer Betrachtung und Belegansicht als Schreibfehler der Ehegattin bzw. als Ziffernsturz erweisen würden. Richtig sei einzig die Tatsache, dass neben dem Kilometergeld Tankaufwendungen sowie Park- und Mautgebühren teilweise in Absatz gebracht worden seien. Die getroffenen Feststellungen würden jedoch nach Ansicht des Bw. nicht ausreichen, um eine pauschale Kürzung der Reisekosten im Ausmaß von 60% als privat motiviert bzw. als nicht glaubhaft gemacht zu begründen.

Gemäß § 148 Abs. 2 BAO sind die Grundlagen für die Abgabenerhebung insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige keine ausreichende Aufklärungen zu geben vermag oder Auskünfte über Umstände verweigert werden, die für die Ermittlung der Grundlagen wesentlich sind.

Bei näherer Betrachtung des Fahrtenbuches stellt sich heraus, dass das Fahrtenbuch weder Ausgangs- und Zielpunkt noch Ziel und Zweck jeder einzelnen Fahrt aufweist. Damit entspricht das vom Bw. geführte Fahrtenbuch nicht den im Gesetz vorgesehenen Anforderungen an ein Fahrtenbuch. Der Bw. bringt zwar vor, dass die seitens der Betriebsprüfung beanstandeten Eigenbelege für geltend gemachte Reisekosten Fachgespräche oder andere Vorträge betreffen würden, die anhand seines Kalenders oder seiner Aussage bewiesen werden könnten, doch bieten die aufgezeigten Mängel der Fahrtenbuchaufzeichnungen keine Gewähr für deren Richtigkeit und Vollständigkeit. Dies schon deshalb nicht, weil aus dem jeweils angegebenen Reiseweg der Zweck der Fahrt nicht hervorgeht und dieser daher sowohl beruflich als auch privater Natur sein kann.

Dem Finanzamt ist daher nicht entgegenzutreten, wenn es im Schätzungsweg den Anteil der beruflich veranlassten Fahrten auf 40% gekürzt hat.

Der Unabhängige Finanzsenat erachtet es jedoch unter Berücksichtigung der anlässlich der mündlichen Verhandlung vorgebrachten Argumente und Angaben zum Sachverhalt und in Übereinstimmung mit der ergänzenden Stellungnahme des Bw. vom 22. Jänner 2008 sowie seinen Kalenderaufzeichnungen als ausreichend, die vom Bw. als beruflich angegebenen Fahrten um 40% zu kürzen.

Es ist daher für die streitgegenständlichen Jahre 2002 bis 2004 von beruflich veranlassten Fahrtkosten im Ausmaß von 60% der geltend gemachten Kosten auszugehen und sind diese Reisekosten als Werbungskosten anzuerkennen.

Der Berufung war somit in diesem Punkt teilweise stattzugeben.

2) Kilometergeld:

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG sind Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte durch den Verkehrsabsetzbetrag und ein gegebenenfalls zustehendes Pendlerpauschale abgegolten. Das gilt auch für Fahrten zwischen Wohnung und Einsatzort, die gemäß § 26 Z 4 lit. a letzter Satz EStG 1988 als Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte gelten.

Eine Arbeitsstätte ist der Mittelpunkt der Tätigkeit eines Dienstnehmers. Die Arbeitsstätte (Dienstort) ist jener Ort, an dem der Arbeitnehmer für den Arbeitgeber regelmäßig tätig wird. Tatsächliche Fahrtkosten (z.B. Kilometergeld) können daher für derartige Fahrten nicht berücksichtigt werden.

Im gegenständlichen Fall machte der Bw. neben dem Verkehrsabsetzbetrag sowie dem Pendlerpauschale Kilometergelder für einerseits Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (S – TU-Wien) und andererseits Fahrten, welche bereits in den Reisekosten erfasst wurden (z.B. Rückfahrt von W) geltend. Begründend bringt er dazu vor, dass es möglich wäre, die echten Aufwendungen auch in Form des Kilometergeldes als Werbungskosten in Abzug zu bringen, sollten die Kosten für die betriebliche Nutzung eines PKW durch das Pendlerpauschale keine Deckung finden.

Diesem Vorbringen kann nicht gefolgt werden, zumal – wie bereits oben ausgeführt – Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte unabhängig von den tatsächlichen Kosten durch den Verkehrsabsetzbetrag und das Pendlerpauschale abgedeckt sind.

Die Berufung war daher in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

3) Repräsentationsaufwendungen (Geschäftsanbahnung/Werbung):

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind unter Repräsentationsaufwendungen im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG alle Aufwendungen zu verstehen, die zwar durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt bzw. im Zusammenhang mit der Erzielung von steuerpflichtigen Einkünften anfallen, aber auch sein gesellschaftliches Ansehen fördern, es ihm also ermöglichen, zu "repräsentieren".

Unmaßgeblich für die Beurteilung als Repräsentationsaufwendungen sind die Motive für die Tragung des Aufwandes, die Möglichkeit, sich dem Aufwand entziehen zu können oder das Vorliegen eines ausschließlich beruflichen Interesses.

Vom grundsätzlichen Abzugsverbot von Repräsentationsaufwendungen sieht § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 eine Ausnahme vor, wonach die Bewirtung von Geschäftsfreunden dann zur Hälfte abzugsfähig ist, wenn sie der Werbung dient **und** die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt. Diese Voraussetzungen sind vom Steuerpflichtigen nachzuweisen.

Im gegenständlichen Fall handelt es sich bei den geltend gemachten Bewirtungsaufwendungen um Treffen mit Kollegen und Studierenden im In- und Ausland, um diverse aktuelle Themen zu diskutieren. Laut Vorbringen des Bw. ermöglichten diese Treffen die internationale Zusammenarbeit an europäischen Projekten und würden auch die Basis für Förderungen und Subventionen betreffend Forschungsprojekte am Institut schaffen.

Unter dem Begriff der Werbung ist jedoch im Wesentlichen eine Produkt- oder Leistungsinformation zu verstehen (VwGH 26.3.2003, 97/13/0108; 16.10.2002, 98/13/0206). Darüber hinaus ist das Vorliegen der Voraussetzungen (dass die Bewirtung der Werbung diene und die betriebliche bzw. berufliche Veranlassung weitaus überwog) vom Steuerpflichtigen **für jede einzelne Aufwendung nachzuweisen** (VwGH 16.3.1993, 92/14/0228), eine bloße Glaubhaftmachung im Sinne des § 138 Abs. 1 BAO, dass die Aufwendungen dem Werbezweck gedient haben, reicht nicht aus (VwGH 22.3.2006, 2002/13/0023). Erforderlich ist die Darlegung, welches konkrete Rechtsgeschäft ernsthaft angestrebt bzw. tatsächlich abgeschlossen wurde. Nicht ausreichend ist die bloße Angabe von Personen und von Projekten (VwGH 26.3.2003, 97/13/0108) oder die bloße Vorlage von Restaurantrechnungen (VwGH 10.9.1998, 96/15/0198) bzw. Wirtshauszetteln (VwGH 16.3.1993, 92/14/0228).

Da der Bw. im gegenständlichen Fall überwiegend nichtselbständige Einkünfte als Universitätsprofessor erzielt, kann nicht davon ausgegangen werden, dass bei dieser Art der Tätigkeit eine Werbekomponente anfällt. Diesbezügliches wurde im Verfahren auch nicht dargetan. Ein Nachweis betreffend die weitere kumulativ erforderliche Voraussetzung der beruflichen Veranlassung wurde seitens des Bw. ebenfalls nicht erbracht.

Darüber hinaus macht der Bw. Sachgeschenke, wie z.B. Blumen oder Confitserie geltend, welche in Literatur und Rechtsprechung teils als Repräsentation und teils als Aufwendungen der Lebensführung, jedenfalls aber als steuerlich nicht abzugsfähig angesehen werden. Auch nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind kleinere Sachgeschenke durch die gesellschaftliche Stellung des Geschenkgebers bedingte Aufwendungen der Lebensführung und damit vom Abzug ausgeschlossen (VwGH 26. September 2000, 94/13/0171 und 94/13/0260; VwGH 3. Mai 2000, 98/13/0198).

Aus den dargelegten Gründen stellen die seitens des Bw. geltend gemachten Aufwendungen für Arbeitsessen und Werbung nichtabzugsfähige Aufwendungen im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG dar und können daher nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Die Berufung ist daher in diesem Punkt ebenfalls abzuweisen.

4) Aufwendungen für Fotomaterial und Fotoausarbeitung:

Werbungskosten eines Arbeitnehmers sind Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich veranlasst sind. Eine berufliche Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben

- a) objektiv im Zusammenhang mit einer nichtselbständigen Tätigkeit stehen und
- b) subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und
- c) nicht unter ein steuerliches Abzugsverbot fallen.

Zu den streitgegenständlichen Aufwendungen für Fotomaterial und Fotoausarbeitung brachte der Bw. vor, dass es sich hierbei um Fotos und Dias im Zusammenhang mit Präsentationen handle, welche vor allem Dokumentationszwecken von Versuchsanordnung im institutseigenen Forschungslabor dienten. Da das Universitätsinstitut jedoch aus budgetären Gründen über keine eigene Kameraausrüstung verfüge, müsse nicht nur die persönliche Ausrüstung verwendet werden, sondern seien auch die Kosten des Bildmaterials und der Ausarbeitung vom Bw. persönlich zu tragen.

Die Notwendigkeit und Zweckmäßigkeit der getätigten Aufwendungen für Fotomaterial und Fotomaterial zur Dokumentation der im Zuge der Tätigkeit des Bw. durchgeführten Versuche ist damit ausreichend glaubhaft gemacht worden, zumal es bei Präsentationen und Versuchsanordnungen unerlässlich erscheint, auf Fotos zurückgreifen zu können.

Da das Universitätsinstitut mangels an Finanzmitteln weder die Kosten für das Fotomaterial noch für die Ausarbeitung dieser Fotos zur Verfügung stellt, sondern der Bw. diese Aufwendungen persönlich zu tragen hat, stellen diese Aufwendungen Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 EStG dar.

Der Berufung war daher in diesem Punkt Folge zu geben.

III) Steuerliche Auswirkungen:

Die Ausführungen zu den einzelnen Feststellungen der Betriebsprüfung haben für die Festsetzung der Einkommensteuer der streitgegenständlichen Jahre 2002 bis 2004 folgende Auswirkungen:

1) Einkommensteuer 2002:

| | Laut Erklärung | Laut Betriebsprüfung | Laut UFS |
|-------------|----------------|----------------------|-------------------|
| Reisekosten | € 3.830,59 | € 1.532,24 | € 2.298,35 |

| | | | |
|----------------|------------|---|-----------------|
| Kilometergeld | € 2.369,54 | 0 | 0 |
| Repräsentation | € 3.672,34 | 0 | 0 |
| Fotomaterial | € 151,74 | 0 | € 151,74 |

Im Übrigen können die folgenden Aufwendungen des Jahres 2002 in der Höhe von insgesamt € 876,02 keine Berücksichtigung als Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 EStG finden:

a) Kleiderreinigung

Der Bekleidungsaufwand kann nur dann als Werbungskosten berücksichtigt werden, wenn es sich um typische Berufskleidung oder um bloße Arbeitsschutzkleidung handelt. Dafür kommen beispielsweise Uniformen, Arbeitsmäntel, Schutzhelme, weißer Mantel, Kostüme von Schauspielern in Betracht. Bekleidung, die üblicherweise auch außerhalb der beruflichen Tätigkeit getragen wird, kann nicht zu Werbungskosten führen. Aufwendungen für die Anschaffung oder die **Instandhaltung** bürgerlicher Kleidung sind auch dann keine Werbungskosten, wenn die Berufsausübung eine erhöhte laufende Kleiderabnutzung bedingt (VwGH 17.11.1981, 1161/80; VwGH 26.4.2007, 2006/14/0036).

Die Reinigung von **Arbeitskleidung** führt nur dann zu Werbungskosten, wenn diese (beispielsweise wegen besonderer Verschmutzung oder besonderer Pflegeerfordernisse) eindeutig zuordenbare höhere Kosten verursacht, als die Reinigung von bürgerlicher Kleidung (VwGH 5.4.2001, 98/15/0046). Abzugsfähig sind nur jene Reinigungskosten, die sich aus einer besonderen Beanspruchung ergeben (z.B. außergewöhnliche Verschmutzung der Arbeitskleidung eines Automechanikers).

Da davon auszugehen ist, dass der Bw. im Zuge seiner Tätigkeit als Universitätsprofessor bürgerliche Kleidung trägt, und im Verfahren auch nichts Gegenteiliges vorgebracht wurde, fallen die Aufwendungen für die Reinigung dieser Kleider in der Höhe von € 151 unter das Abzugsverbot gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG.

b) Telefongebühren

Kosten für beruflich veranlasste Telefonate sind im tatsächlichen Umfang als Werbungskosten absetzbar. Verwendet der Dienstnehmer das eigene Telefon, so sind die Telefongebühren hinsichtlich des beruflich veranlassten Teils absetzbar. Sofern eine genaue Abgrenzung des beruflich veranlassten Teils gegenüber dem privaten Teil nicht möglich ist, hat sie im Schätzungsweg zu erfolgen (VwGH 29.6.1995, 93/15/0104). Das Ausscheiden eines Privatanteils im Ausmaß von 20% (€ 221,72) erscheint insbesondere im Hinblick darauf, dass

der Bw. in den Folgejahren selbst einen Anteil von 20% als privat ausgeschieden hat, angemessen.

Die Telefongebühren für das Jahr 2002 sind daher in der Höhe von € 886,88 als Werbungskosten zu berücksichtigen.

c) Wiener Linien

Im Hinblick darauf, dass – wie bereits oben unter II.2) ausgeführt wurde – Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG durch den Verkehrsabsetzbetrag und das Pendlerpauschale abgegolten sind, sind die Aufwendungen für die Jahreskarte bei den Wiener Linien im Ausmaß von € 503,30 nicht zusätzlich als Werbungskosten abzugsfähig.

Die Werbungskosten des Jahres 2002 betragen somit insgesamt € 5.877,47.

2) Einkommensteuer 2003:

| | Laut Erklärung | Laut Betriebsprüfung | Laut UFS |
|--------------------|----------------|----------------------|-------------------|
| Reisekosten s.A. | € 1.430,50 | € 572,20 | € 858,30 |
| Reisekosten n.s.A. | € 6.102,89 | € 2.441,16 | € 3.661,73 |
| Kilometergeld | € 3.079,20 | 0 | 0 |
| Repräsentation | € € 2.384,27 | 0 | 0 |
| Fotomaterial | € € 750,63 | 0 | € 750,63 |

Die Werbungskosten des Jahres 2003 betragen somit insgesamt € 6.595,77.

3) Einkommensteuer 2004:

| | Laut Erklärung | Laut Betriebsprüfung | Laut UFS |
|----------------|----------------|----------------------|-------------------|
| Reisekosten | € 9.651,16 | € 3.860,46 | € 5.790,70 |
| Kilometergeld | € 2.395,44 | 0 | 0 |
| Repräsentation | € 2.612,28 | 0 | 0 |
| Fotomaterial | € 953,44 | 0 | € 953,44 |

Die Werbungskosten des Jahres 2004 betragen somit insgesamt € 7.079,14.

Aus den dargelegten Gründen war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 3 Berechnungsblätter

Wien, am 5. März 2010