



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 19. März 2007 gegen die Bescheide des FA vom 23. Februar 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2004 und 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

a) Bescheide

Die Berufungswerberin (Bw.) ist Lehrerin. Berufungsgegenständlich sind Aufwendungen für Langlaufausrüstung, Badmintonkurs und Autoabstellplatz als Werbungskosten bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. In den beiden schriftlichen Bescheidbegründungen führte das FA aus:

Die tatsächlichen Aufwendungen für Autoabstellplatz (2004 € 175,50 und 2005 € 184,60) für alle Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte könnten nicht berücksichtigt werden, da die hierfür erwachsenden Kosten durch den Verkehrsabsetzbetrag sowie durch ein allenfalls zustehendes Pendlerpauschale abgegolten seien.

Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen, die auch bei berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse seien oder die grundsätzlich der privaten Lebensführung dienten, seien nicht abzugsfähig und zwar auch dann nicht, wenn derartige Kenntnisse für die ausgeübte Tätigkeit verwendet werden könnten oder von Nutzen seien.

Bei Bildungsmaßnahmen, die sowohl berufsspezifischen Bedürfnissen Rechnung tragen als auch Bereiche der privaten Lebensführung betreffen würden, sei zur Berücksichtigung als Werbungskosten nicht nur eine berufliche Veranlassung, sondern die berufliche Notwendigkeit erforderlich. Wenn der Arbeitgeber einen wesentlichen Teil der Kosten für die Teilnahme an einem Seminar trage oder Seminare für Lehrer vom pädagogischen mit homogenem Teilnehmerkreis veranstaltet würden, sei dies ein Hinweis auf die berufliche Notwendigkeit. Dienstfreistellungen für die Kursteilnahme oder eine Bestätigung des Arbeitgebers über die dienstliche Zweckmäßigkeit einer Schulungsmaßnahme würden für sich allein für die Abzugsfähigkeit der Aus- und Fortbildungskosten nicht ausreichen. Die geltend gemachten Aufwendungen für den ua. Badmintonkurs 2005 € 60,00 könnten daher nicht als Werbungskosten anerkannt werden.

Gemäß § 20 EStG 1988 seien Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht als Werbungskosten abzugsfähig, selbst wenn sie sich aus der wirtschaftlichen oder gesellschaftlichen Stellung des Steuerpflichtigen ergeben und sie zur Förderung des Berufes des Steuerpflichtigen erfolgen würden. Aufwendungen oder Ausgaben, die sowohl durch die Berufsausübung als auch die Lebensführung veranlasst sind, würden grundsätzlich keine Werbungskosten darstellen (Aufteilungsverbot). Dies gelte insbesondere für Aufwendungen oder Ausgaben im Zusammenhang mit Wirtschaftsgütern, die typischerweise der Befriedigung privater Bedürfnisse dienen. Eine Aufspaltung in einen beruflichen und einen privaten Teil sei auch im Schätzungswege nicht zulässig. Aufwendungen im Zusammenhang mit einer Sportausübung seien als Aufwendungen der privaten Lebensführung grundsätzlich keine Werbungskosten und zwar auch dann nicht, wenn der Sport während eines aufrechten Dienstverhältnisses und mit ausdrücklicher Billigung durch den Arbeitgeber erfolge. Aufwendungen für Sportgeräte würden dem Aufteilungsverbot unterliegen, weil derartige Wirtschaftsgüter nach der Lebenserfahrung im Allgemeinen in der Privatsphäre anfallen und nicht unwesentlichen privaten Motiven dienen würden. Gleiches gelte für Aufwendungen für Sportbekleidung. Eine nahezu ausschließliche berufliche Veranlassung komme nur bei Berufssportlern in Betracht. Das seien Personen, bei denen die Eignung einer sportlichen Leistung den materiellen Schwerpunkt ihrer Tätigkeit darstelle.

Die geltend gemachten Aufwendungen könnten nicht als Werbungskosten anerkannt werden:

	2004		2005
	€		€
Langlaufausrüstung	351,96	diverse Sportbekleidung	382,90
Langlaufsportbekleidung	70,42		
Langlaufzubehör	46,98		
Brille	469,36		

b) Berufung

Gegen diese Bescheide erhob die Bw. die Berufung vom 19. März 2007 (Akt 2005 Seite 15):

- Bescheid 2004: Langlaufausrüstung

Wie in der Begründung des angefochtenen Bescheide festgehalten, würde auch das FA meinen, dass Seminare, die vom pädagogischen Institut veranstaltet würden, Hinweis auf berufliche Notwendigkeit geben würden. So ein Seminar habe das Langlaufseminar 2004 dargestellt. Die dafür notwendige Ausrüstung habe sich die Bw. für die Ausbildung kaufen müssen. Weder die passende Kleidung, noch Schuhe, Stöcke, Schi oder das von den Kursleitern verlangte Wachssset seien vorhanden gewesen. Da immer mehr Familien über wenig finanzielle Mittel verfügen würden, stelle das Langlaufen eine billigere Art des Wintersports dar. Seit 2004 habe die Bw. bereits zwei Schikurse mit diesem Angebot geleitet. Somit hätten viel mehr Schüler daran teilnehmen können und es habe die Ausgrenzung auf Grund finanzieller Not nicht mehr gegeben. Einen Teil der Sportbekleidung habe die Bw. dann erst 2005 gekauft (Schikurs 2006).

- Bescheid 2005: Badmintonkurs

Die Bw. habe vor ca. 10 Jahren den Übungsleiter für Badminton erfolgreich abgeschlossen, die Tätigkeit aber einige Jahre verletzungsbedingt nur wenig ausgeübt. Daher habe die Bw. im Herbst 2005 einen Kurs zur Auffrischung und Fortbildung besucht. Die Bw. unterrichte seit diesem Kurs wieder Badminton im Rahmen des Sportunterrichts an ihrer Schule.

- Bescheide 2004 und 2005: Autoabstellplatz

Die Bw. unterrichte an einer Ganztagschule. Viele Freizeitstunden sollen den Unterricht auflösen. Die Bw. betreue derzeit drei Töpfergruppen und eine technische Werkklasse, ca. 50 Schüler. Das Material für diese Stunden würde die Bw. besorgen, um Kosten zu sparen. Jede Lieferung Ton, der sehr schwer sei, und Glasuren oder diverses Bastelmaterial müsste von der Schule oder den Kindern getragen werden, was bei den Schülern eigentlich zum Großteil nicht möglich sei. Vielleicht könne das FA diesen Umstand berücksichtigen.

Die Bw. hoffe, ihr Anliegen verständlich dargestellt zu haben und ersuche um nochmalige Überprüfung und Berücksichtigung der besonderen Situation einer Ganztagschule in Wien.

c) BVE - Vorlageantrag

In der Berufungsvorentscheidung (BVE) vom 3. April 2007 wies das FA die Berufung mit der Begründung ab, wie bereits im Erstbescheid ausgeführt, seien die Kosten für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte durch den Verkehrsabsatzbetrag sowie durch ein allenfalls zustehendes Pendlerpauschale abgegolten. Zusätzliche Kosten für Autoabstellplatz könnten generell nicht berücksichtigt werden, da dies die gesetzlichen Bestimmungen nicht zulassen würden.

Aufwendungen in Zusammenhang mit einer Sportausübung bzw. für die allgemeine körperliche Fitness seien als Aufwendungen der privaten Lebensführung grundsätzlich keine Werbungskosten und zwar auch dann nicht, wenn der Sport während eines aufrechten Dienstverhältnisses und mit ausdrücklicher Billigung durch den Arbeitgeber erfolge. Aufwendungen für Sportgeräte würden dem Aufteilungsverbot unterliegen, weil derartige Wirtschaftsgüter nach der Lebenserfahrung im Allgemeinen in der Privatsphäre anfallen und nicht unwesentlichen privaten Motiven dienen würden. Gleiches gelte nach "Judikatur und Rechtsprechung" für Aufwendungen für Sportbekleidung. Eine nahezu ausschließliche berufliche Veranlassung komme nur bei Berufssportlern in Betracht. Das seien Personen, bei denen die Eignung einer sportlichen Leistung den materiellen Schwerpunkt ihrer Tätigkeit darstelle.

Im Hinblick auf die Bestimmung des § 16 EStG 1988 sei die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Gegen die BVE stellte die Bw. den Vorlageantrag vom 17. April 2007 (Akt 2005 Seite 21) und wiederholte ihr Vorbringen aus der Berufung. Die Bekleidung (Langlaufausrüstung) sei aufgeteilt 2004 und 2005 gekauft worden. Betreffend Autoabstellplatz ergänzte die Bw., um den Aufwand noch deutlicher zu machen, dass sie zur Zeit mit einer Klasse einmal wöchentlich einen Buffetbetrieb leite. Das Essen werde selbst hergestellt und die Getränke angekauft, für ca. 150 Schüler. Den Großteil der Lebensmittel besorge die Bw. und bringe sie in die Schule, der Reinerlös gehöre den Schülern.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Langlaufausrüstung

Das FA anerkannte den Kursbeitrag der vom pädagogischen Institut veranstalteten Ski-Nord-Ausbildung Wintersportbegleitlehrerin als Werbungskosten.

Die Bw. beehrte weiters die Absetzbarkeit von Langlaufski, Zubehör und Langlaufkleidung.

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

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche und gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden.

Das FA wies in der Bescheidbegründung zutreffend darauf hin, dass bei Sportgeräten und Sportbekleidung ein Aufteilungsverbot gilt. Bei diesen Ausgaben ist auf Grund privater Mitver-

anlassung eine Aufteilung in einen steuerlich relevanten Anteil für berufliche Verwendung und einen steuerlich nicht relevanten Anteil für private Verwendung nicht möglich.

Die Bw. bringt nicht vor, dass sie die Langlaufschi und die Langlaufbekleidung ausschließlich beruflich für die in der Schule veranstalteten Kurse verwende. Auf Grund der Lebenserfahrung ist festzustellen, dass Sportgeräte und Sportbekleidung gängiger Sportarten wie Langlaufen von Lehrern neben der Schule auch privat verwendet werden.

Mangels ausschließlicher beruflicher Verwendung ist die Berufung daher in diesem Punkt abzuweisen.

2. Badmintonkurs

Für den Badmintonkurs gilt ebenfalls die oa. dargestellte Rechtslage von § 16 Abs. 1 und § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988.

Die Bw. bringt vor, sie habe den Badmintonsport verletzungsbedingt nur wenig ausgeübt und unterrichte diese Sportart seit dem berufungsgegenständlichen Kurs wieder in der Schule. Diesem Vorbringen ist zu entnehmen, dass die Bw. diesen Sport auch außerhalb der Schule ausübt. Die Bw. bringt nicht vor, diesen Sport ausschließlich im Rahmen ihrer Unterrichtstätigkeit auszuüben. Es entspricht ebenfalls der gesicherten Lebenserfahrung, dass weit verbreitete Sportarten wie Badminton von Lehrern neben der Schule auch privat ausgeübt werden.

Mangels ausschließlicher beruflicher Veranlassung für den Badmintonkurs ist die Berufung daher auch in diesem Punkt abzuweisen.

3. Autoabstellplatz

Die Bw. macht monatlich € 17,35 (2004) bzw. € 18,46 (2005), für jeweils zehn Monate im Jahr als Miete eines PKW-Abstellplatzes offensichtlich bei der Schule in Wien geltend. Die monatlichen Zahlungen erfolgen vom Konto der Bw. an das Magistrat in Wien (vgl. Kontoauszug vom 11. März 2004, Akt 2004 Seite 4). Die Kosten betragen insgesamt € 173,50 für das Jahr 2004 und € 184,60 für 2005.

Die Bw. gibt an, dass der PKW-Abstellplatz wegen des Transports von Unterrichtsmaterial (zB. "schwerer Ton", Glasuren und Bastelmaterial für den Werkunterricht) sowie offensichtlich im Jahr 2007 - und damit außerhalb des berufungsgegenständlichen Zeitraumes - für die Versorgung von Lebensmitteln für ein Buffet zweimal die Woche benötigt werde.

Die Schule befindet sich in Wien, die Bw. wohnt in Niederösterreich. Es wird daher festgestellt, dass die Fahrt mit dem PKW in die Schule nicht ausschließlich wegen des Transports von Unterrichtsmaterial sondern wegen der für die Bw. persönlich besseren Erreichbarkeit des Arbeitsplatzes erfolgt.

In den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden 2004 und 2005 wurde für die Bw. je ein Verkehrsabsetzbetrag von € 291,00 angesetzt.

Gemäß § 33 Abs. 5 Z 1 EStG 1988 ist bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis ein Verkehrsabsetzbetrag in der oa. Höhe jährlich zu berücksichtigen. Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 sind mit diesem Absetzbetrag grundsätzlich alle Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten. Der Verkehrsabsetzbetrag steht unabhängig davon zu, welches Verkehrsmittel zwischen Wohnung und Arbeitsstätte tatsächlich benutzt wird und ob überhaupt ein Verkehrsmittel benutzt wird (Hofstätter-Reichel, EStG-Kommentar, § 33 Tz 10; Doralt, EStG, § 33 Tz 50ff).

Der Verkehrsabsetzbetrag deckt den normalen Aufwand für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, im Fall der Bw. die Schule. Über den Normalfall hinausgehende Aufwendungen für Fahren zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sind bei beruflicher Veranlassung als Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 zu berücksichtigen.

Rechtlich folgt, dass ein PKW-Abstellplatz am Ort der Arbeit grundsätzlich unter den normalen Aufwand für Fahrten zwischen Wohnort und Arbeitsstätte fällt und daher Ausgaben dafür nicht zusätzlich als Werbungskosten geltend werden können. Im vorliegenden Fall ist der Verkehrsabsetzbetrag auch jeweils höher als die Parkplatzkosten.

Die Berufung ist daher auch in diesem Punkt abzuweisen.

Wien, am 1. August 2007