



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 15. Oktober 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 21. und 22. Bezirk, vertreten durch Dr. Christa Muth, vom 15. April 2004 betreffend Einkommensteuer 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die getroffenen Feststellungen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) ist Hauptschullehrerin in Wien.

Am 10.9.2004 reichte sie beim zuständigen Wohnsitzfinanzamt Wien 21/22 die Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2000 ein.

Wie sie darin angibt, sei sie dauernd getrennt lebend, erhalte ihre Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit von einer bezugsauszahlenden Stelle und beantrage keinerlei Absetzbeträge.

Neben diversen Sonderausgaben beantragte die Bw. folgende Werbungskosten abzusetzen:

Seminar Dienten

Kilometergeld	3.753,00
Diäten	1.590,00
Nächtigungsgebühr	260,00
Kurkosten	750,00
Liftkosten	1.365,00
Kosten Leihski	1.200,00
Lehrbuch Skilauf perfekt	330,00
Ausbildungsski	<u>1.299,00</u>
Summe	10.547,00

Seminar Mörbisch

Kilometergeld	955,50
Kostenbeitrag	1.200,00
Miete für Surfanzug	<u>500,00</u>
Summe	2.655,50

Seminar Workshop

Kursbeitrag	250,00
Diäten	<u>375,00</u>
Summe	625,00

Die Summe der geltend gemachten Werbungskosten betrug ATS 13.827,90.

In weiterer Folge erließ das Finanzamt Wien 21/22 am 15.9.2004 einen Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) für das Kalenderjahr 2004. Die Veranlagung erfolgte erklärungsgemäß.

Am 15.10.2004 reichte die Bw. "ein Ansuchen um Wiederaufnahme des Steuerverfahrens 2000" ein.

Sie ersuche "das Steuerverfahren für 2000 wieder aufzunehmen, da sie noch nachträglich einige außergewöhnliche Belastungen geltend machen möchte".

Da dieses Ansuchen innerhalb der Berufungsfrist eingebracht wurde, wertete es das Finanzamt als Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2004.

Am 19.10.2004 erließ das Finanzamt Wien 21/22 einen Bescheid, in dem dargelegt wurde, dass die Berufung vom 15.10.2004 gegen den Einkommensteuerbescheid 2000 vom 15.9.2004 hinsichtlich des Inhaltes (§250 BAO) folgende Mängel aufweise:

- Das Schreiben vom 15.10.2004, welches als Berufung zu werten war, enthielte keine Darstellung, in welcher Höhe die nachträgliche Geltendmachung von außergewöhnlichen Belastungen beantragt werde. Die Höhe möge belegmäßig (in Kopie) nachgewiesen werden.

Die angeführten Mängel seien bis zum 20.11.2004 zu beheben.

In Beantwortung des Mängelbehebungsauftrags reichte die Bw. mit Schreiben vom 18.11.2004 Belege betreffend Versicherungen und Arzt- und Apothekenkosten ein.

Gemäß Versicherungsbestätigung habe die Bw. für eine „Kombi“-Versicherung 32,56 € für das Kalenderjahr 2000 geleistet.

Laut Aufstellung haben die Arzt- und Apothekenkosten sowie die Behandlungsbeiträge für die BVA 24.257 S betragen. Hierzu wurden Belege vorgelegt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16.12.2004 änderte das Finanzamt Wien 21/22 den angefochtenen Einkommensteuerbescheid zu Ungunsten der Bw. dahingehend ab, dass an Werbungskosten statt der ursprünglichen 13.827,90 S nur 8.673,00 S anerkannt wurden. Aufwendungen für Sportgeräte und Surfseminar stellten keine Werbungskosten im Sinne des Einkommensteuergesetzes dar. Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen hätten nicht berücksichtigt werden können, da diese den Selbstbehalt von 46.443,00 S nicht überstiegen; bei den „Topfsonderausgaben“ wurde der Höchstbetrag von 10.000,00 S anerkannt.

Mit Schreiben vom 18.1.2005 erhob die Bw. „gegen die Berufungsvorentscheidung vom 20.1.2004“ „Berufung“ und ersuchte gleichzeitig die „Aussetzung meiner Arbeitnehmer-Einkommensteuererklärung 2000 bis zur Erbringung neuer Unterlagen“.

Hierauf erließ das Finanzamt Wien 21/22 mit Datum 7.11.2005 einen Mängelhebungsauftrag betreffend die „Berufung vom 20. Jänner 2005 gegen Berufungsvorentscheidung hinsichtlich Einkommensteuerbescheid 2000 vom 16.12.2004“. Gemäß § 250 BAO müsse eine Berufung enthalten:

- 1) die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sie sich richtet
- 2) die Erklärung , in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird
- 3) die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden
- 4) eine Begründung.

„Die angeführten Mängel“ seien beim Finanzamt bis 12.12.2005 gemäß § 275 BAO zu beheben.

Am 16.12.2005 erschien die Bw. beim Finanzamt und gab zu Protokoll, dass sie sich nicht mit dem Mängelbehebungsauftrag auskenne. Die Berufung richte sich gegen die Berufungsvorentscheidung vom 16.12.2004; sie bestreite, dass die Ausgaben für die Sportgeräte und das Surfseminar keine Werbungskosten darstellten. Sie sei der Meinung, dass die Kosten für das Seminar Mörbisch notwendig für ihren Beruf als Turnlehrerin sei, da sie in Sommersportwochen eine Ausbildung für Surfen und Segeln benötige. Ein Lehrer sei immer für eine Sportart verantwortlich und müsse eine entsprechende Ausbildung vorweisen, um Kinder in dieser Sportart betreuen zu können.

Die Kurse würden vom pädagogischen Institut der Stadt Wien angeboten, wobei sich der Lehrer einen Kurs aussuchen könne, den er besuchen wolle. Kostenersätze erhalten sie nicht, da die Kurskosten bereits entsprechend geringer angesetzt worden seien.

Zu dem Fortbildungskurs für Schulschikurse möchte die Bw. bemerken, dass sie vom Dienstgeber keine Ersätze bekommen habe, aber verantwortlich für die Kinder sei und daher eine entsprechende Ausbildung benötige.

Beantragt werde die Anerkennung der näher dargestellten Kosten.

Mit Bericht vom 23.12.2005 legte das Finanzamt Wien 21/22 die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Mit Schreiben vom 14.3.2006, zugestellt am 15.3.2006, ersuchte der Unabhängige Finanzsenat die Bw. nachstehende Fragen innerhalb von zwei Wochen ab Zustellung dieses Schreibens zu beantworten und die angesprochenen Unterlagen vorzulegen:

„Sie haben in Ihrer Steuererklärung für das Jahr 2000 folgende Werbungskosten geltend gemacht:

Seminar Dienten: 10.547,40 S

Seminar Mörbisch: 2.655,50 S

Seminar Workshop: 625,00 S.

Das Finanzamt hat in dem nunmehr von Ihnen angefochtenen Bescheid anstelle der 13.827,90 S an Werbungskosten 8.673,00 S anerkannt. Das Finanzamt hat die Aufwendungen für das „Seminar Mörbisch“ zur Gänze sowie die Aufwendungen für Leihski und Ausbildungsschi im Rahmen des „Seminar Dienten“ nicht als Werbungskosten angesehen, im übrigen aber die von Ihnen beantragten Aufwendungen zum Abzug zugelassen.

Legen Sie bitte innerhalb von zwei Wochen für alle drei von Ihnen im Jahr 2000 absolvierten Seminare folgende Unterlagen vor:

- *Eine genaue Beschreibung der Zielsetzung des jeweiligen Seminars,*
- *das jeweilige genaue Veranstaltungsprogramm,*
- *Angaben über die Berufe der Teilnehmer, wenn an dem Seminar nicht ausschließlich Lehrer teilnahmen,*
- *Angaben über die konkrete berufliche Verwertbarkeit der Seminarinhalte,*
- *Angaben über allfällige berufliche Vorschriften, die diese Ausbildungen zur Berufsausübung vorsehen.*

Der Unabhängige Finanzsenat ist diese Beurteilung des Finanzamtes – die Kosten teilweise anzuerkennen - nicht gebunden, er kann den von Ihnen angefochtenen Bescheid in jeder Richtung abändern, d.h. etwa die Aufwendungen für alle Seminare zur Gänze als Werbungskosten anerkennen oder etwa die Aufwendungen für ein Seminar (oder für zwei oder für alle Seminare) zur Gänze nicht anerkennen. Wenn Sie diese Rechtsfolge nicht herbeiführen möchten, können Sie Ihre Berufung oder Ihren Vorlageantrag bis zur Entscheidung durch den Unabhängigen Finanzsenat zurückziehen, es bleiben dann entweder die Wirkungen des Erstbescheides (vom 15.9.2004) oder der Berufungsvorentscheidung (vom 16.12.2004) bestehen.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates sind die Kosten für das „Seminar Dienten“ – wie auch für die beiden anderen Seminare - einheitlich zu beurteilen: Entweder der Seminarbesuch ist (nahezu) ausschließlich beruflich veranlasst, dann sind auch die Aufwendungen für Leih- und Ausbildungsschi abzugsfähig, oder dies ist nicht der Fall, dann sind die gesamten Seminarkosten von 10.547,40 S (und nicht bloß 2.499 S) nicht abzugsfähig.

Der Unabhängige Finanzsenat hat in einer Entscheidung vom 22.9.2003, RV/0911-W/03, in einem offenbar ähnlich gelagerten Sachverhalt die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen für einen Snowboard-Kurs zur Gänze verneint (die anonymisierte Entscheidung liegt bei). Bitte äußern Sie sich auch dazu, warum in Ihrem Fall – entgegen dieser Entscheidung - die Abzugsfähigkeit gegeben sein soll.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Wiederaufnahmeantrag oder Berufung

Die Bw. hat innerhalb der Berufungsfrist ersucht, das Steuerverfahren 2000 „wieder aufzunehmen“, um noch einige außergewöhnliche Belastungen geltend zu machen.

Ungeachtet der Wortwahl der Bw. ist mit dem Finanzamt Wien 21/22 nicht von einem Wiederaufnahmeantrag nach § 303 BAO, sondern von einer Berufung (§ 243 BAO) auszugehen (vgl. *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke*, EStG 1988, § 42 Anm. 13).

2. Mängelbehebung hinsichtlich des Vorlageantrages

Der von der Bw. als „Berufung gegen die Berufungsvorentscheidung“ bezeichnete Schriftsatz stellt einen Vorlageantrag (§ 276 BAO) dar. Welchen Bescheid dieser Vorlageantrag betrifft, lässt sich dem Text des Schreibens entnehmen; das Schreiben weist auch keine formelle Mängel auf.

Die Behebung materieller Mängel ist nur bei einer Berufung, nicht aber bei einem Vorlageantrag vorgesehen. Der Mängelbehebungsbescheid vom 7.11.2005 hätte daher nicht ergehen dürfen, sodass es nichts schadet, dass die dort aufgetragene Mängelbehebung verspätet erfolgt ist.

3. Werbungskosten

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

Jedoch dürfen gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie zur Förderung des Berufes des Steuerpflichtigen erfolgen, nicht abgezogen werden.

Gemäß § 138 BAO haben auf Verlangen der Abgabenbehörde die Steuerpflichtigen zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ein Nachweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, genügt die Glaubhaftmachung.

Der Bw. wurde mit Vorhalt vom 14.3.2006 die Rechtslage dargelegt und in diesem Zusammenhang auch die Entscheidung des UFS vom 22.9.2003, RV/0911-W/03, mit dem Ersuchen um Äußerung, warum im Fall der Bw. Abzugsfähigkeit gegeben sein soll, übermittelt.

Ferner wurde die Bw. um verschiedene nähere Angaben zu den von ihr geltend gemachten Aufwendungen ersucht.

Dieser nachweislich zugestellte Vorhalt wurde von der Bw. bis heute nicht beantwortet.

Nach der Aktenlage steht lediglich fest, dass die Bw. drei Seminare, nämlich „Dienten“, „Mörbisch“ und „Workshop“ besucht hat. Das Seminar „Mörbisch“ wurde offenbar besucht, um eine auch bei Sommersportwochen verwendbare Ausbildung für Surfen und Segeln zu

erhalten; das Seminar „Dienten“ diene offenbar der allgemeinen Fortbildung beim Schifahren. Der Gegenstand des Seminars „Workshop“ liegt völlig im Dunkeln.

Nun handelt es sich sowohl bei der Ausbildung bzw. Fortbildung für Surfen und Segeln einerseits und für Schifahren andererseits um Sportarten, die auch für Nichtturnlehrer von Interesse sind und die typischerweise nicht nur in Schulen, sondern auch privat ausgeübt werden.

Mangels entsprechender gegenteiliger Nachweise durch die Bw. muss der Unabhängige Finanzsenat auf Grund der Lebenserfahrung davon ausgehen, dass der Erwerb und die Vertiefung von Kenntnissen auf dem Gebiet des Surfens, Segelns und Schifahrens zwar auch für die Tätigkeit als Sportlehrerin förderlich zu sein vermag, aber üblicherweise (auch) privat veranlasst ist.

Lassen sich Aufwendungen für die Lebensführung und berufliche Aufwendungen nicht einwandfrei trennen, ist gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 der gesamte Aufwand nicht abzugsfähig (*Doralt*, EStG, 4. Auflage, § 20 Tz. 22 m.w.N.).

Worin die berufliche Veranlassung bei dem Seminar „Workshop“ liegen soll, ist überhaupt nicht ersichtlich.

Wie bereits im Vorhalt vom 14.3.2006 dargestellt, sind die Aufwendungen für die Seminare einheitlich zu betrachten, d.h. entweder der jeweilige Seminarbesuch ist (nahezu) ausschließlich beruflich veranlasst, dann sind sämtliche Kosten abzugsfähig, oder dies ist nicht der Fall, dann sind sämtliche Kosten (und nicht nur einige) nicht abzugsfähig.

Da der Nachweis der (nahezu) ausschließlich beruflichen Veranlassung der drei besuchten Seminare von der Bw. nicht erbracht wurde, war die Berufung als unbegründet abzuweisen und der angefochtene Bescheid dahingehend abzuändern, dass lediglich der Werbungskostenpauschbetrag zu berücksichtigen ist. Auf den Vorhalt vom 14.3.2006 sowie die Entscheidung des UFS vom 22.9.2003, RV/0911-W/03, wird verwiesen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 11. April 2006