



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der DS, L,H, vom 1. Dezember 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes X vom 29. Oktober 2008 betreffend **Abweisung eines Antrages auf Bescheidaufhebung gemäß § 299** BAO hinsichtlich Einkommensteuer 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin ist Lehrerin und bezieht als solche Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Im Rahmen ihrer auf elektronischem Wege abgegebenen Erklärung zur Durchführung der **Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2007** machte sie **Werbungskosten** in folgender Höhe geltend (Beträge in €):

Arbeitsmittel	304,47
Fachliteratur	205,12
Reisekosten	566,86
Aus-/Fortbildungskosten	2.110,00
Sonstige Werbungskosten	346,80
	3.533,25

Im **Vorhaltswege** wurde im Zusammenhang mit diesen geltend gemachten Werbungskosten vom Finanzamt vor allem um **Vorlage sämtlicher Belege sowie einer diesbezüglichen Kostenaufstellung** ersucht.

Dementsprechend gliederte die Pflichtige die Aufwandsposten in einer eigenen **Aufstellung** folgendermaßen auf und legte die Belege vor:

Arbeitsmaterial	
Büromaterialien	71,47
AfA/PC	233,00
	304,47
Reisekosten	
Gastlehrer/Dänemark	621,00*)
Ethik-Lehrgang I	102,47
Ethik-Lehrgang II	68,39
	791,86*)
Fortbildungskosten	
Aufbaukurs POI	50,00
Humorberatung	2.060,00
	2.110,00
Fachliteratur	
laut Aufstellung	205,12

*) Der ursprünglich im Rahmen der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung geltend gemachte Betrag von 396,00 € wurde laut handschriftlichem Vermerk der Berufungswerberin insofern erhöht, als nunmehr die Sätze für Auslandsdienstreisen (15 x 41,40 € anstatt 26,40 €) geltend gemacht wurden.

Im Rahmen des **Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2007 vom 6. Mai 2008** wurden vom Finanzamt insgesamt 1.180,80 € als Werbungskosten anerkannt, wobei begründend Folgendes ausgeführt wurde:

"Da Sie trotz Aufforderung die noch benötigten Unterlagen nicht beigebracht haben, konnten die geltend gemachten Aufwendungen nur insoweit berücksichtigt werden, als die Beweismittel vorlagen.

Werbungskosten sind Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen (§ 16 EStG 1988). Zwischen dem als Werbungskosten bezeichneten Aufwand und den Einnahmen, zu deren Erzielung der Aufwand notwendig ist, muss ein ursächlicher Zusammenhang bestehen. Aufwendungen, die mit den Einnahmen nur in einem mittelbaren Zusammenhang stehen, sind nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes keine Werbungskosten.

*Nicht berücksichtigt daher: die Kurse "POI Schwingen" und "Humorberaterin".
Bei Aufwendungen für Arbeitsmittel, die den Betrag von € 400,-- übersteigen, ist eine Berücksichtigung nur in Form der Absetzung für Abnutzung (AfA) möglich, wobei von einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von 3 Jahren ausgegangen wird. Werden die Wirtschaftsgüter jedoch in der 2. Jahreshälfte angeschafft, so kann für das betreffende Jahr nur die Hälfte der AfA anerkannt werden. Zusätzlich wird ein entsprechender Privatanteil von 40% abgezogen. AfA für PC: 2006+2009: € 69,90, 2007+2008: € 139,80.
Die Kosten für CDs + CD-Tasche sind gem. § 20 EStG 1988 nicht absetzbar."*

Der zitierte Einkommensteuerbescheid 2007 erwuchs in Rechtskraft, nachdem die bis 25. Juni 2008 auf Antrag verlängerte Rechtsmittelfrist nutzlos verstrichen war.

Mit **Schreiben vom 2. Juli 2008** stellte die Pflichtige beim Finanzamt einen **Antrag auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2007 gemäß § 299 BAO** und begründete diesen folgendermaßen:

Die Reduzierung der beantragten Werbungskosten sei aus der Bescheidsbegründung der Höhe nach nicht nachvollziehbar.

Arbeitsmittel beantragt: € 304,47 (PC 699,-- geändert auf € 139,80 und Büromaterialien € 71,47 abzüglich CDs + CD-Tasche € 27,45 = € 44,02) wären anerkannte Arbeitsmittel von € 183,82.

Die Werbungskosten für Fachliteratur (€ 205,12), Reisekosten (€ 566,86) und Sonstige Werbungskosten (€ 346,80) hätten laut Bescheidsbegründung offensichtlich keine Änderung erfahren.

Die Fortbildungskosten seien zur Gänze nicht anerkannt worden.

In Summe wären an Werbungskosten € 1.302,60 und nicht wie im Bescheid nur € 1.180,80 anzuerkennen gewesen.

Da der Bescheid offensichtlich unrichtig sei, werde der Antrag auf Bescheidaufhebung im Sinne des § 299 BAO gestellt.

Es werde weiters beantragt, die Fortbildungskosten "POI Schwingen" und "Humorberaterin" als Werbungskosten anzuerkennen, weil es sich hierbei um eine vom Bundesschulrat genehmigte Fortbildungsveranstaltung handle. "POI-Bewegung und Spiel" sei ein wesentlicher Bestandteil in einem von ihr zu gestaltenden Unterrichtsfach "Human-Kreatives Seminar". Die Ausbildung zur Humorberaterin sei im Wesentlichen auf PädagogInnen abgestimmt (Verweis auf Beilage) und stelle einen wichtigen Baustein in der allgemeinen Pädagogik sowie in den Unterrichtsfächern Lebenskunde und Ethik dar. In diesem Zusammenhang würden den Schülern, die ins Berufsleben entlassen würden, wichtige Verhaltensregeln, die auch eine gesunde Portion Humor beinhalten sollten bzw. dürften, vermittelt. Die Ausbildung erfolge in keinsten Weise aus privatem Interesse und die Schule stelle auch die erforderliche Zeit zur Verfügung.

Dass der PC auf eine Nutzungsdauer von 3 Jahren abzuschreiben sei, sei nachvollziehbar. Mit dem Ausscheiden eines Privatanteiles von 40% sei sie jedoch nicht einverstanden, weil der PC nur von ihr (keine Kinder) und fast ausschließlich beruflich verwendet werde. Es werde beantragt, den Privatanteil auf 20% zu reduzieren, was auch der üblichen Praxis entsprechen würde. Anschaffungstag: 13. Juli 2006, Anschaffungskosten: € 699,00 abzüglich 20%, das sind – 139,80, verblieben € 599,20, ergebe für die Jahre 2007 und 2008 eine AfA von € 186,40 und für das Jahr 2009 den Restbetrag von € 93,20. In diesem Zusammenhang seien die unter Hinweis auf § 20 EStG ausgeschiedenen Kosten für CDs + CD-Tasche auch mit 80% beruflich bedingt anzuerkennen (ausgeschieden: € 27,45, davon 80% beruflich = € 21,96).

Zusammenfassend werde beantragt, an

Arbeitsmitteln € 252,38 (PC 186,40, Arbeitsmaterial 44,02 zuzügl. 21,96 für CDs),

Fachliteratur € 205,12,

Reisekosten € 566,86,

Fortbildungskosten € 2.110,00,

Sonstigen Werbungskosten € 346,80

als ausschließlich berufsbezogene Werbungskosten anzuerkennen und im Sinne der Gleichmäßigkeit der Besteuerung den Einkommensteuerbescheid 2007 gemäß § 299 BAO aufzuheben.

Dem Antrag wurde eine Kopie betreffend die "Zusatzausbildung zum/zur HumorberaterIn" beigelegt, aus der als *"Zielgruppe TrainerInnen, PädagogInnen, BeraterInnen, Coaches und SupervisorInnen, TherapeutInnen, Menschen in sozialen Berufen sowie all jene, welche die Ausbildung zur Persönlichkeitsentwicklung nutzen und die kreativen Impulse von Humor und Improvisation in ihren beruflichen und privaten Alltag integrieren wollen"*, hervorgehen.

Als Ausbildungsinhalte waren angeführt: *Praktische Grundlagen der Humorkompetenz, Wirkungsebenen von Humor, eigenen Humorstil erkennen und erweitern, Humordefinitionen und Abgrenzungen, gedanklicher und emotionaler Perspektivenwandel, spontanes Reagieren auf sich verändernde Situationen, Aufmerksamkeit gegenüber anderen und das Erproben von Handlungsalternativen, Sicherheit im Umgang mit "heiklen" Themen, Zusammenspiel-Kooperation-Teamwork, Humordefinitionen und Abgrenzungen: Lachen, Ironie, Zynismus, Sarkasmus, das Funktionale des Humors – emotionale und kognitive Wirkung, Salutogenese und der "sense of coherence", therapeutische Humorprozesse, Humor als Burn-Out Prophylaxe und als eine Möglichkeit zur Musterunterbrechung, Emotionen spielerisch betrachten – Emotionswechsel erproben, Komik des Scheiterns als "Kunst" und Basis des Gelingens, Einsatzmöglichkeiten für "konkreten Humor" (im praktischen Lebensalltag), sich selbst besser kennenlernen, mein wahres Potenzial mit Charisma entwickeln, die eigene Originalität kultivieren, meinen Wert bemessen; Nein sagen lernen, mit mühelosen Benefits der Gemeinschaft dienen, Promotion für mein ICH durch Personal-Relations.*

Laut Internet handelt sich beim **"POI-Schwingen"** um eine ganzheitliche Lern- und Lehrmethode mit sehr vielseitigen Einsatzmöglichkeiten zB in der Jugendarbeit, Schule, im Fitnessbereich etc.. Sie fördert das Konzentrationsvermögen, das Taktgefühl und erhöht die Lebensfreude. Im Grundlehrgang werden die Grundschwünge, das rhythmische Schwingen und die pädagogischen Grundlagen, um Poi-Schwingen zu lehren, erlernt sowie einige pädagogische als auch therapeutische Arbeitsfelder, für die sich die Methode als ganzheitliche Lernmethode eignet, betrachtet.

Mit **Bescheid vom 29. Oktober 2008** wurde der gegenständliche Antrag auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2007 vom Finanzamt mit der Begründung, *dass die behauptete inhaltliche Rechtswidrigkeit nicht vorliege*, abgewiesen.

Dagegen erhob die Pflichtige **Berufung** und wies begründend darauf hin, dass *es ihr mit der Begründung laut Abweisungsbescheid nach wie vor nicht möglich sei, die Änderungen nachzuvollziehen, weshalb sie von einem rechtswidrigen Bescheid ausgehen müsse. Sie ersuche daher um Stattgabe ihres Antrages auf Bescheidaufhebung im Berufswege.*

Mit **Vorlagebericht vom 30. Dezember 2008** legte das Finanzamt die gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß **§ 299 Abs. 1 BAO** in der seit 1. Jänner 2003 geltenden Fassung *kann die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz **aufheben**, wenn der **Spruch** des Bescheides sich als **nicht richtig** erweist.*

Die zitierte Bestimmung gestattet demnach Aufhebungen wegen Rechtswidrigkeit des Bescheidinhaltes, was dann gegeben ist, wenn der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspricht.

Weshalb diese Rechtswidrigkeit vorliegt, ist für die Anwendbarkeit des § 299 Abs. 1 BAO nicht ausschlaggebend. Sie muss auch nicht offensichtlich sein.

Die Aufhebung setzt allerdings **Gewissheit der Rechtswidrigkeit** voraus; die bloße Möglichkeit reicht nicht aus (vgl. Ritz, BAO-Handbuch, Wien 2002, S. 246 und die dort zit. Jud. und Lit.).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist im Falle eines Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens der Wiederaufnahmewerber **behauptungs- und beweispflichtig** für das Vorliegen des Wiederaufnahmsgrundes (vgl. die bei Ritz, a.a.O., § 303 Tz 32 zitierte Judikatur). Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates lässt sich diese Rechtsprechung auch auf Fälle von seit 1. Jänner 2003 möglichen Anträgen auf Aufhebung eines Bescheides gemäß § 299 BAO wie den gegenständlichen übertragen. Es liegt daher am Antragsteller, das Vorliegen der zu einer Aufhebung berechtigenden Gewissheit der Rechtswidrigkeit darzutun.

Auch im gegenständlichen Fall hätte die Berufungswerberin daher eine zu einer Aufhebung berechtigende Gewissheit der Rechtswidrigkeit des Einkommensteuerbescheides 2007 darzulegen gehabt.

In ihrem Antrag auf Aufhebung gemäß § 299 BAO führte sie mehrere Gründe an, die sie zur Annahme veranlassten, dass dieser Bescheid offensichtlich nicht richtig sei.

Hiezu ist Folgendes auszuführen:

1) Zur Nachvollziehbarkeit der Werbungskostenberechnung:

Die Berufungswerberin bemängelte zunächst, dass die Reduzierung der beantragten Werbungskosten für sie aus der Bescheidbegründung nicht nachvollziehbar sei.

Sie ging davon aus, dass die Aufwendungen für Fachliteratur, Reisekosten und Sonstige

Werbungskosten laut Bescheidebegründung keine Änderung erfahren hätten, was nach ihren Berechnungen aber zu Werbungskosten in Höhe von € 1.302,60 und nicht – wie im Bescheid – nur € 1.180,80 geführt hätte.

Sie releviert hiemit offenbar in erster Linie eine Mangelhaftigkeit der (für sie nicht nachvollziehbaren!) **Begründung**.

Hiezu ist festzustellen, dass eine ausreichende Begründung zwar ein unbedingtes Bescheiderfordernis darstellt, nicht aber den Eintritt der Rechtskraft hindert (Ritz, a.a.O., Tz 18 zu § 93; VwGH 15.3.1988, 87/14/0073). Durch einen Antrag auf Mitteilung der einem Bescheid ganz oder teilweise fehlenden Begründung kann gemäß § 245 Abs. 2 BAO der Lauf der einmonatigen Berufungsfrist gehemmt werden.

Im gegenständlichen Fall verstrich die (über Ansuchen verlängerte) Berufungsfrist ungenützt, indem weder ein Antrag auf Ergänzung der Begründung gestellt oder eine Berufung erhoben wurde.

Eine Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO ist nach Abs. 1 dieser Bestimmung aber nur möglich, *wenn der **Spruch** des Bescheides sich als nicht richtig erweist*.

Ein Begründungsmangel, der keine Unrichtigkeit des Bescheidspruches bewirkt, kann damit nicht als Grundlage für eine Bescheidaufhebung herangezogen werden, wiewohl im gegenständlichen Fall das Vorliegen eines solchen aber ohnehin fraglich erschien, weil in der Bescheidebegründung tatsächlich auf nicht beigebrachte Unterlagen hingewiesen worden war. Da die Berufungswerberin weder in ihrer Werbungskostenaufstellung die ursprünglich geltend gemachten "Sonstigen Werbungskosten" in Höhe von 346,80 € aufgegliedert noch entsprechende Beweise vorlegt hatte, konnte sie in objektiver Betrachtungsweise die entsprechende Begründungspassage ohne weiters auf diese Werbungskosten beziehen und ging sie damit fehl in der Annahme, dass die "Sonstigen Werbungskosten" anerkannt worden wären.

Vielmehr wurden stattdessen die Reisekosten entsprechend ihrem handschriftlichen Vermerk auf der nachgereichten Werbungskostenaufstellung mit 791,86 € anstatt – wie im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung ursprünglich beantragt – mit 566,85 € (resultierend aus den Sätzen für eine Auslandsdienstreise nach Dänemark) in Ansatz gebracht.

Die Werbungskosten laut Einkommensteuerbescheid 2007 wurden daher – wie folgt – berechnet:

Arbeitsmittel	183,82 €
Reisekosten	791,86 €
Fortbildungskosten	0,00 €

Sonstige Werbungskosten	0,00 €
Fachliteratur	205,12
	1.180,80

Eine Unrichtigkeit des Spruches des Einkommensteuerbescheides 2007 vom 6. Mai 2008 ergab sich sohin auf Grund obiger Erwägungen weder aus der mangelhaften Nachvollziehbarkeit der Berechnung der Werbungskosten noch aus einer eventuellen Unrichtigkeit der Berechnung laut vorhandener Aktenlage, sodass eine Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO aus diesem Grunde nicht möglich war.

2) In weiterer Folge war zu überprüfen, ob sich eine Unrichtigkeit des Bescheidspruches eventuell aus einer falschen rechtlichen Qualifikation der als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen ergab:

a) Zu den Arbeitsmitteln:

Mit einer Nutzungsdauer des PC's von drei Jahren zeigte sich die Berufungswerberin einverstanden. Allerdings beantragte sie, statt eines Privatanteils von 40% nur einen solchen von 20% abzuziehen, da sie den Computer fast ausschließlich privat verwende und keine Kinder habe. In eben demselben Ausmaß würden auch CD's und CD-Tasche beruflich genutzt.

Mit dieser Argumentation vermochte die Antragstellerin aber nicht jene Gewissheit einer Unrichtigkeit des Bescheidspruches zu vermitteln, wie sie für eine Aufhebung des Bescheides nötig gewesen wäre.

Fest steht, dass die Ermittlung des Privatanteiles in der Regel im Schätzungswege vorzunehmen ist, wobei ein Privatanteil von 40% bei der Nutzung eines Computers üblicherweise der Lebenserfahrung entspricht und der Wirklichkeit am nächsten zu kommen scheint (siehe auch Doralt, Kommentar zur Einkommensteuer, Tz 220 zu § 16, Stichwort "Computer"). Die Annahme eines niedrigeren Privatanteiles kann im Allgemeinen nur im Falle der Führung eines konkreten Nachweises als erwiesen angesehen werden. Die Berufungswerberin hat wiederum nur die Schätzung eines geringeren Privatanteiles beantragt, jedoch keine konkreten Beweismittel hierfür angeboten.

Damit hat sie allenfalls nur die Möglichkeit einer Unrichtigkeit in einem geringen Ausmaß dargetan, nicht aber die Gewissheit, die für eine Bescheidaufhebung erforderlich wäre.

Ebenso verhält es sich mit den Aufwendungen für CD's und Tasche, die gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 zu den Aufwendungen für die Lebensführung gehören, 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.

b) Zu den Fortbildungskosten:

Gemäß **§ 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988** sind auch Aufwendungen für Fortbildungsmaßnahmen als Werbungskosten abzugsfähig.

Um eine berufliche Fortbildung handelt es sich dann, wenn der Abgabepflichtige seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden (VwGH 29.1.2004, 2000/15/0009).

Gemäß **§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988** dürfen jedoch bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abgezogen werden, 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.

Nicht abzugsfähig sind daher Bildungsmaßnahmen, die der privaten Lebensführung zuzurechnen sind (zB solche für Persönlichkeitsentwicklung, Sport, Esoterik; siehe VwGH 24.6.2004, 2001/15/0184, zu Kursen für Stressbewältigung und Beseitigung negativer Einstellungen). Dienen Bildungsmaßnahmen sowohl beruflichen als auch privaten Bedürfnissen, so reicht ein Nutzen für die Berufstätigkeit für die Abzugsfähigkeit alleine noch nicht aus. Dienstfreistellungen oder Bescheinigungen des Dienstgebers über die Zweckmäßigkeit stellen keinen ausreichenden Nachweis der Notwendigkeit dar (Doralt, a.a.O., Tz 203/5/1 zu § 16).

Die Berufungswerberin brachte nun in ihrem Antrag auf Bescheidaufhebung vor, dass die von ihr geltend gemachten Fortbildungsaufwendungen auf vom Bundesschulrat genehmigten Fortbildungen beruht hätten.

Hinsichtlich der **"Humorberatung"** verwies sie darauf, dass diese im Wesentlichen auf PädagogInnen abgestimmt und für die Unterrichtsfächer Lebenskunde und Ethik sowie in der allgemeinen Pädagogik wichtig gewesen sei.

Aus der von ihr vorgelegten Unterlage betreffend Humorberatung ist aber aus ho. Sicht nicht ableitbar, dass in dieser Veranstaltung ausschließlich berufsspezifische Inhalte vermittelt worden wären. Vielmehr ergibt sich aus der Beschreibung der Ausbildungsinhalte (zB Einsatzmöglichkeiten für Humor im praktischen Lebensalltag, sich selbst besser kennenlernen, wahres Potenzial mit Charisma entwickeln, die eigene Originalität kultivieren,...), dass das vermittelte Wissen von sehr allgemeiner, für alle Bevölkerungsschichten interessierender Art und nicht auf die spezifische Tätigkeit der Berufungswerberin abgestellt war. Außerdem deutet die Beschreibung der Zielgruppe darauf hin, dass als Teilnehmer sowohl Angehörige verschiedener Berufsgruppen als auch Privatpersonen angesprochen waren. Damit konnte aber eine (nahezu) ausschließlich berufliche Veranlassung nicht als erwiesen erachtet werden. Eine Gewissheit der Rechtswidrigkeit des Einkommensteuerbescheides 2007 vermochte die

Antragstellerin damit im Hinblick auf die Nichtanerkennung der Aufwendungen im Zusammenhang mit der Veranstaltung "Humorberatung" (2.060,00 €) nicht zu begründen.

Hinsichtlich des Seminars "**POI-Bewegung und Spiel**" wies sie darauf hin, dass das Wissen daraus einen wesentlichen Bestandteil ihres Unterrichtsfaches "Human-Kreatives Seminar" gebildet habe.

Laut Internet-Beschreibung bietet das POI-Schwingen als ganzheitliche Lehr- und Lernmethode sehr vielseitige Einsatzmöglichkeiten, zB in der Frühförderung, Jugendarbeit, Schule, Fitnessbereich usw.. Es verbessere das Taktgefühl und erhöhe die Lebensfreude ungemein.

Der Berufungswerberin ist zuzugestehen, dass ein Schwerpunkt der Veranstaltung in der Vermittlung der pädagogischen Grundlagen, um POI-Schwingen zu lehren, lag und insofern – im Vergleich zur Veranstaltung "Humorberatung" – ein erhöhter beruflicher Zusammenhang gegeben zu sein schien.

Dem Finanzamt konnte allerdings darin nicht entgegengetreten werden, wenn es – wie oben bereits erläutert – unter Annahme von beruflichen und privaten Bedürfnissen (Erhöhung der Lebensfreude!) davon ausging, dass eine Rechtswidrigkeit der Zuordnung dieser Aufwendungen zur privaten Lebensführung mit ausreichender Gewissheit nicht anzunehmen war.

Anzumerken ist an dieser Stelle, dass selbst bei Annahme einer Rechtswidrigkeit der rechtlichen Qualifikation der Aufwendungen für das "POI-Seminar", die nur 50,00 € betragen haben, eine Bescheidaufhebung aus **Ermessenserwägungen** nicht möglich wäre.

Dies aus folgenden Gründen:

Die Maßnahme des § 299 BAO ist eine Ermessensentscheidung (arg.: "...kann...").

Gemäß § 20 BAO müssen sich Ermessensentscheidungen in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind die Entscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Unter Billigkeit ist nach ständiger Rechtsprechung die "Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei", unter Zweckmäßigkeit das "öffentliche Interesse" u.a. im Hinblick auf das Gebot der Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit der Vollziehung zu verstehen. In die Zweckmäßigkeitsüberlegungen ist auch das Verhalten des Pflichtigen bzw. dessen Anteil an der Verursachung des (allenfalls) rechtswidrigen Bescheides einzubeziehen (in diesem Sinne auch Mang, SWI 2004, S. 491, und UFS v. 29.11.2007, RV/0057-G/06, wonach im Falle, dass der Antragsteller die Fehlerhaftigkeit des Bescheides geradezu bedingt, indem er trotz Aufforderung die erforderlichen Unterlagen nicht vorlegt, eine negative Ermessensübung gerechtfertigt ist).

Jedenfalls kommt dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit der Vorrang gegenüber dem Prinzip der

Rechtssicherheit zu. Eine Bescheidaufhebung ist jedoch dann zu unterlassen, wenn die Rechtswidrigkeit bloß **geringfügig** ist (siehe Ritz, a.a.O., Tz 55 zu § 299).

Selbst wenn man also nun die Nichtanerkennung der Aufwendungen für das POI-Seminar in Höhe von 50,00 € als rechtswidrig erachten würde, erschiene diese Rechtswidrigkeit sowohl im Verhältnis zum Einkommen der Berufungswerberin (circa 20.200,00 €) mit 0,25% als auch im Verhältnis zu den gesamten ursprünglich geltend gemachten Werbungskosten von 3.533 € mit 1,4% nur geringfügig.

Bei Wertung der übrigen Ermessensüberlegungen, die sich auf die Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit der Vollziehung sowie das Verhalten der Antragstellerin beziehen, muss außerdem festgestellt werden, dass es nicht im Sinne der Verwaltungsökonomie liegen kann, wenn nach ungenutztem Ablauf der einmonatigen Rechtsmittelfrist und somit Rechtskraft des Bescheides im Bescheidaufhebungsverfahren sämtliche bereits im Erstverfahren geprüften Werbungskosten einer neuerlichen Überprüfung unterzogen werden sollen.

Insgesamt hätte daher auch im Falle einer Rechtswidrigkeit des Bescheides wegen Nichtanerkennung der Aufwendungen für das POI-Seminar dem Antrag auf Bescheidaufhebung aus Ermessensgründen nicht stattgegeben werden können.

c) Zur Fachliteratur:

Diese wurde im Einkommensteuerbescheid 2007 ohnehin anerkannt, wie beantragt, und steht die Rechtsrichtigkeit diesbezüglich nicht in Streit.

d) Zu den Reisekosten:

Diese waren ebenfalls – wie beantragt – anerkannt worden, wobei anzumerken ist, dass auf Grund der handschriftlichen Korrektur der Berufungswerberin auf der nachgereichten Aufstellung (resultierend aus der Geltendmachung von Sätzen für Auslandsdienstreise nach Dänemark) anstatt des ursprünglich beantragten Betrages von 566,86 € tatsächlich 791,86 € berücksichtigt wurden.

Eine Rechtswidrigkeit aus diesem Grunde ist ebenfalls nicht gegeben.

e) Zu den "Sonstigen Werbungskosten":

Diese wurden ursprünglich mit 346,80 € beantragt.

Trotz Aufforderung im Erstveranlagungsverfahren, sämtliche Werbungskosten aufzugliedern und nachzuweisen, wurden "Sonstige Werbungskosten" weder in die Aufgliederung aufgenommen noch diesbezüglich Belege vorgelegt.

Diese wurden daher im Rahmen des Einkommensteuerbescheides 2007 nicht anerkannt und wurde auch in der Begründung darauf verwiesen, dass nicht sämtliche benötigte Unterlagen bzw. Beweismittel vorgelegt worden wären. Obwohl dieser Betrag in der Begründung nicht

dezidiert angeführt worden war, musste die Berufungswerberin wissen, um welche Beträge bzw. Unterlagen es sich hierbei handelte, zumal sie diese weder in ihrer Aufstellung ausgewiesen hatte, noch sich entsprechende Belege unter den nach Einsichtnahme wieder retournierten Originalbelegen befanden.

Werbungskosten müssen wie Betriebsausgaben nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht werden (siehe Doralt, Kommentar zum Einkommensteuergesetz, Tz 47 zu § 16).

Indem sie diese trotz Aufforderung zum Nachweis sämtlicher Werbungskosten weder in ihrer Aufstellung aufgegliedert noch entsprechende Belege vorgelegt hat, hat die Pflichtige die "Sonstigen Werbungskosten" in Höhe von 346,80 € **weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht**.

Wenn das Finanzamt diese Aufwendungen im Rahmen des Einkommensteuerbescheides 2007 infolgedessen nicht einkünftermindernd berücksichtigte, handelte es damit nicht rechtswidrig.

Mit der Aufforderung zum Nachweis der Werbungskosten im Veranlagungsverfahren hat es aber seiner amtswegigen Wahrheitsermittlungspflicht gemäß § 115 BAO, der wiederum gemäß § 119 BAO auch eine Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht der Pflichtigen nach §§ 119 und 138 BAO gegenübersteht, in ausreichendem Maße Genüge getan.

Die amtswegige Ermittlungspflicht der Abgabenbehörde besteht innerhalb der Grenzen ihrer Möglichkeiten und des vom Verfahrenszweck her gebotenen und zumutbaren Aufwandes (Ritz, a.a.O., Tz 6 zu § 115 u. die dort zit. Jud.).

Ungeachtet des Umstandes, dass neu hervorgekommene Beweismittel (Belege) zudem auch die Prüfung einer Wiederaufnahme des Verfahrens gerechtfertigt hätten, erschien im Hinblick darauf, dass die Pflichtige schon einmal zur Aufgliederung bzw. zum Nachweis der Werbungskosten aufgefordert worden war, eine abermalige Überprüfung der Werbungskosten seitens des Finanzamtes ohne konkrete Behauptungen der Antragstellerin weder geboten noch zumutbar.

Da auf Grund obiger Erwägungen insgesamt eine Maßnahme nach § 299 BAO nicht gerechtfertigt erschien, war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 10. März 2009