



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 13. Dezember 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes X. vom 21. November 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2005 und 2006 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Statt gegeben.

Die Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2005 und 2006 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 (Bw.) erzielte in den streitgegenständlichen Jahren 2005 und 2006 Einkünfte aus nicht selbstständiger Tätigkeit als Hauptschullehrer für Mathematik, Physik, Chemie, Informatik, Musikerziehung, Bildnerische Erziehung, Kreatives Gestalten, Berufsorientierung und Werkerziehung. Außerdem war er in diesen Jahren auch als Klassenvorstand tätig.

Während der Bw. im Jahr 2005 Werbungskosten in einer Gesamthöhe von € 2.169,95 (Arbeitsmittel € 850,09, Fachliteratur € 182,84, Reisekosten € 1.086,32 und Fortbildung € 50,70) beantragte, berücksichtigte das Finanzamt lediglich Werbungskosten in einer Gesamthöhe von € 902,66 (Arbeitsmittel € 806,25, Fachliteratur € 0,00, Reisekosten € 89,91, Fortbildung € 6,50).

Betreffend das Jahr 2006 beantragte der Bw. Werbungskosten in einer Gesamthöhe von € 4.166,87 (Arbeitsmittel € 1.295,78, Fachliteratur € 199,99, Reisekosten € 1.566,60, Fortbildung € 1.114,50) und das Finanzamt erkannte Werbungskosten in einer Gesamthöhe von € 745,92 (Arbeitsmittel € 584,99, Fachliteratur € 24,90, Reisekosten € 126,53, Fortbildung € 9,50) an.

Hinsichtlich beider Jahre führte das Finanzamt begründend aus, dass Aufwendungen für Veranstaltungen, die nach der allgemeinen Lebenserfahrung für eine breite Bevölkerungsgruppe von Interesse seien, der privaten Lebensführung zuzurechnen seien und daher gem.

§ 20 EStG 1988 keine Werbungskosten darstellen würden. Dies sei auch dann der Fall, wenn sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit erfolgen würden. Folgende Aufwendungen für Vorträge, Theaterbesuche, Seminarbesuche, Workshops wurden ausgeschieden:

2005:

Der Vortrag Unser Gesundheitssystem, Theaterbesuch vom 22. April 2005, Seminarbesuch Angewandte Pentalogie, Vorbereitung Wandertag Mendlingtal, Ausstellung Kunstmeile, Vorbereitung Wandertag Hirschalm (2 Erwachsene, 2 Kinder), Vorbereitung Wandertag Wieser, NÖ Landesausstellung Heldenberg, Operettenbesuch 5. Oktober 2005, Seminar Workshop: Bedeutung der Zahlen, Tanzworkshop 2. Dezember 2005 und vom 12. Dezember 2005, Vorbereitung für die Exkursionen IMAX (Schönbrunn), Binder (Karlskirche) und Organisation einer Exkursion.

Die Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsplatz in Höhe von € 81,18 seien mit dem Verkehrsabsetzbetrag abgegolten und daher als Werbungskosten nicht anzuerkennen.

Die Aufwendungen betreffend Arbeitsmittel wurden um eine Musical-CD in Höhe von € 15,90 und um Unterrichtsmaterialien (Wachsmalstifte und Buntstifte) in Höhe von € 27,94 gekürzt.

Hinsichtlich der Fachliteratur wurde ein Betrag in Höhe von € 182,84 ausgeschieden und zwar folgende Bücher: Heilpflanzen, Hände weg, Computerzeitschriften, Wanderkarten, Österreich Europa, Mineralien und Naturwissenschaften.

2006

Für folgende Veranstaltungen, Workshops und Seminare wurden Kilometergeld und Diäten nicht anerkannt: Tanzworkshop, Seminar Numerologie, Seminar Wege zum Selbst, Musicalbesuch, Seminar Obstbäume und Sträucher, Seminar Numerologie, Theaterbesuch, Seminar Infomed, Operettenbesuch, Musicalbesuch, Seminar Wege zum Selbst, Exkursionsvorbereitung Wien, Seminar Skenar, Haus der Musik, Schönbrunn, Gut Aiderbichl, Workshop Binder, Workshop Trommeln und Dschemben.

Aufwendungen in Höhe von € 128,61 seien Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und daher mit dem Verkehrsabsetzbetrag abgegolten.

An Arbeitsmittel wurden folgende Positionen ausgeschieden: RP-Papier, Thalia (Sudoku), Büroartikel, Hartlauer (Dirty Dancing, Pretty Woman, Sister Act), Norma (Tanzfilme), eine zweite und dritte Festplatte, zwei Blockflöten, Etiketten und Keilrahmen, Weihnachts-CD und Ballons, Farb- und Kopierkartons, Ledacolor, Internetnutzung „Songtexte-Heute“.

Ein Differenzbetrag für PC in Höhe von € 104,92 wurde ebenfalls nicht anerkannt.

Hinsichtlich Fachliteratur wurden folgende Bücher und Zeitschriften ausgeschieden: Aufstieg der Erde, Allgemeinbildung, Mozart, der heilige Gral, Wien-Führer, Aussaat, Sprache der Natur, Österreichisches Wörterbuch. Lediglich die Aufwendungen für das Fachbuch Access und Lehrbücher für die Interpädagogika in einer Gesamthöhe von € 24,90 wurden seitens der Amtspartei steuerlich anerkannt.

Die rechtzeitig eingebrachte **Berufung** stützte der Bw. auf vier Punkte und führte hierzu begründend aus:

Punkt 1: Als Klassenvorstand unternehme der Bw. mit seiner Klasse Wandertag, Exkursionen oder andere Veranstaltungen. Zu seinen Pflichten gehöre es, dass solche Veranstaltungen möglichst reibungslos ablaufen würden. Er versuche immer wieder Neues für die Schüler zu finden und zu diesem Zweck müsse er sich vorher selbst davon überzeugen. Diese Vorbereitungsarbeiten könnten nicht während seiner Unterrichtszeit erfolgen, sodass die Freizeit (meist das Wochenende) dafür herhalten müsse. Der Bw. verstehe es als seine Aufgabe, eine Exkursion vorher im Unterricht mit seinen Schülern zu besprechen und vorzubereiten, da die Veranstaltungen dann für Kinder wesentlich gewinnbringender seien. Deshalb müsse er vorher Bescheid wissen, was ihn dort erwarte.

Dies seien eindeutig Werbungskosten, die auf Grund seiner beruflichen Tätigkeit entstanden seien und für die sein Dienstgeber keinerlei Ersatz geleistet habe.

Punkt 2: Diese Aufwendungen seien für die Weiterbildung getätigten worden, zumal es für einen Lehrer keine Veranstaltung (Kurs, Seminar, Workshop) gäbe, die nicht Weiterbildung sei. Als Musiklehrer rechne der Bw. in jedem Fall die Kurse, Seminare, Veranstaltungen dazu, die ihn unmittelbar betreffen, wie z.B. Trommelkurs, Tanzseminare, Operetten und Musicalbesuche; als Mathematiklehrer die Seminare über die Zahlen, sowie alle Seminare, die mit seiner Persönlichkeitsbildung zu tun hätten. Jede Fortbildung erweiterte den Horizont eines Lehrers, so dass diese (Fortbildung) schlussendlich den von ihm unterrichteten Kindern zu Gute käme.

Zur Weiterbildung rechne der Bw. auch jede Art von Sachbüchern und nicht nur die so genannten Fachbücher.

Punkt 3: In wie weit Kulturveranstaltungen, wie z.B. Vorträge über gesunde Lebensführung und Persönlichkeitsentwicklungen der privaten Lebensführung zuzurechnen seien, sei wohl eine Ermessensfrage und daher auch nicht objektiv zu befürworten oder zu widerlegen.

Punkt 4: Die ausgeschiedenen Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsplatz seien nicht während der offiziellen Arbeitszeiten (= Unterrichtszeiten) erfolgt, sondern zusätzlich und daher nicht mit dem Verkehrsabsetzbetrag abgegolten.

Betreffend das Jahr 2005 seien somit folgende Werbungskosten dem Punkt 1 zuzuordnen: Vorbereitung Wandertag Mendlingtal, Vorbereitung Wandertag Hirschalm, Vorbereitung Wandertag Wieser, NÖ Landesausstellung Heldenberg, Vorbereitung der Exkursionen für Wientage.

Die Ausstellung Kunstmeile in Krems habe der Bw. als Lehrer betreffend den Unterrichtsgegenstand Kreatives Gestalten besucht, um sich Ideen und Informationen über das Unterrichtsprojekt „Karikaturen“ zu holen.

Zu Punkt 2 würde der Bw. den Operettenbesuch, den Workshop Bedeutung der Zahlen, die Tanzworkshops zählen.

Der Vortrag „Unser Gesundheitssystem“ und der Theaterbesuch sei dem Punkt 3 zuzuordnen.

Alle nicht anerkannten Arbeitsmittel seien nur zu einem ganz geringen Prozentsatz in Höhe von maximal 10 % privat genutzt worden.

Da es keine Privatnutzungsregelung wie beim Computer gäbe, ersuche der Bw. um Berücksichtigung der Musical-CDs, die als Hörbeispiele für Musikerziehung Verwendung gefunden hätten.

Die Kosten für Wachs- und Buntstifte in Höhe von € 27,94 seien notwendige Arbeitsmittel, da er als Lehrer für BE und KG die im Unterricht gestellten Aufgaben und eingeforderten Arbeiten auch selber ausprobiere.

Das Buch über Heilpflanzen habe er für den Chemieunterricht verwendet, das Buch „Hände weg“ habe er für den Chemieunterricht betreffend Drogen benötigt; die Computerzeitschriften benötige er als Lehrer für Informatik. Die Wanderkarten würde der Bw. zur Vorbereitung einer Projektwoche mit Wanderungen in der Steiermark benötigen. Das Buch über Mineralien sei für den Chemieunterricht und für den Lehrausgang in die Mineralienwelt Maissau genutzt worden, das Buch Naturwissenschaften sei für Physik- und Chemieunterricht genutzt worden.

Hinsichtlich des Jahres 2006 seien folgende Aufwendungen unter Punkt 1 zu subsumieren: Exkursionsvorbereitung Wien, der Besuch im Haus der Musik, Schönbrunn, Gut Aiderbichl.

Folgende Veranstaltungen würden die Weiterbildung des Bw. als Lehrer betreffen und seien dem Punkt 2 zuzuordnen: Die Tanzworkshops, das Seminar Numerologie, zwei Musicalbesuche, das Seminar Obstbäume und Sträucher, das Seminar Infomed, der Operettenbesuch, das Seminar Skenar, der Besuch im Haus der Musik, der Kurs betreffend Trommeln und Dschemben.

Die Tanz Workshops seien Kurse, wofür nur Benützungsgebühr für die Kurslokalitäten zu bezahlen gewesen sei.

Das Seminar Numerologie habe den Zugang zu und den richtigen Umgang mit verhaltensoriginellen Kindern über das Geburtsdatum vermittelt und verwende der Bw. die Seminarinhalte fast jeden Tag im Schulalltag.

Das Seminar betreffend Obstbäume und Sträucher habe dazu gedient, den Schülern bei Wandertagen und Lehrausgängen über Bäume und Sträucher Auskunft zu geben.

Die Aufwendungen betreffend den Kurs Wege zum Selbst, Theaterbesuch, Seminar Wege zum Selbst und Workshop Binder seien dem Punkt 3 zuzuordnen.

Zu den Aufwendungen betreffend Arbeitsmittel führte der Bw. aus, dass die diversen Musikfilme den Unterrichtsgegenständen Musikerziehung und Kreatives Gestalten gedient hätten, um Musik- und Tanzhits nachzusingen und nachzutanzen. Diese Musikfilme und der Tanzfilm Norma würden privat nicht genutzt und in einem Kasten in der Schule des Bw. aufbewahrt. Nur der Schulleiter und der Bw. hätten einen Schlüssel für den Kasten.

Um diverse Fernsehsendungen sowohl für den Unterrichtsgebrauch als auch für Vorbereitungszwecke aufzuzeichnen und zur Datensicherung seien eine zweite und dritte Festplatte notwendig gewesen. Die beiden externen Festplatten seien von privater Seite nicht genutzt worden, so dass sie zu 100 % anzurechnen seien.

Die zwei Blockflöten dienten einem Unterrichtsprojekt in Musikerziehung, Thema Musikinstrumente für den Hausgebrauch: Der Bw. habe zwei Flöten erworben, weil diese verschiedene Griffsysteme hätten und er als Lehrer für das Projekt beide Systeme beherrschen solle. Seine privaten Musikinstrumente seien das Akkordeon, das Keyboard und die Gitarre, die in der Arbeitnehmerveranlagung nicht aufscheinen würden.

Die Aufwendungen für Etiketten, Keilrahmen, Farb- und Kopierkartons und die Farben von Ledacolor hätten zur Vorbereitung von Arbeiten in BE und KG gedient.

Durch die Internetnutzung „Songtexte-Heute“ habe der Bw. zur Arbeitserleichterung spezielle Liedertexte für Musikerziehung heruntergeladen, damit er nicht alle Lieder/Notenbücher kaufen müsse.

Die PC-Differenz zum Vorjahr lasse sich damit erklären, da der Bw. im Jahr 2007 einen neuen Computer angeschafft habe. Hinsichtlich des alten Computers bestehe noch eine restliche Abschreibung für das Jahr 2007. Er habe den gesamten Restbetrag im Jahre 2006 angesetzt, um im Jahr 2007 mit dem neu angeschafften PC neu zu starten. Wenn diese Vereinfachung nicht gewünscht und genehmigt sei, dann werden im Jahr 2007 beide Computer anzurechnen seien.

Hinsichtlich der Fachliteratur führte der Bw. aus, dass diese in jedem Fall nur beruflich genutzt worden sei; und zwar Fachbuch Allgemeinbildung, Fachbuch und CD für Musikerziehung, aktueller Wienführer, Computerzeitschriften (als Informatiklehrer eigentlich zu 90 % und nicht wie beantragt nur zu 60 % beruflich genutzt), Fachbuch Sprache der Natur und ein Österreichisches Wörterbuch.

Im weiteren **Ermittlungsverfahren** durch die Amtspartei wurde der Bw. ersucht bekannt zu geben, ob für den Schulbedarf der Kinder eigene Belege vorhanden seien, bzw. wie eine Abgrenzung der eingekauften Schulmaterialien erfolgen würde

In **Beantwortung** dieses Ergänzungsvorhalts legte der Bw. diverse Einkaufsbelege über Unterrichtsmaterialien in Fotokopie vor und führte aus, dass er berufliche Einkäufe immer an anderen Tagen und in anderen Geschäften selber erledige oder zumindest im eigenen Einkaufswagen mit eigener Rechnung. Die privaten Einkäufe für seine Kinder erledige meist seine Frau gemeinsam mit den Kindern.

So manche Unterrichtsmaterialien seiner schulpflichtigen Kinder bringe der Osterhase, der Nikolaus, das Christkind oder seien Geburtstagsgeschenke von Verwandten. Jedenfalls scheine nichts davon in seiner Arbeitnehmerveranlagung auf. Sollte das Finanzamt ein Problem mit seiner Glaubwürdigkeit haben, könne es hiezu z.B. andere Klassenlehrer oder Mitschüler befragen.

Im Jahr 2006 habe der Bw. sein privates Akkordeon mindestens zu 90 % beruflich verwendet, weil in der Schule keines verfügbar gewesen sei.

Im **Ermittlungsverfahren** seitens des **unabhängigen Finanzsenats** (UFS) teilte der Bw. befragt nach der Höhe der Aufwendungen betreffend sein privates Akkordeon mit, dass dieser Einwand nicht mehr streitgegenständlich sei, da er in diesem Zusammenhang keinen belegmäßigen Nachweis führen könne.

Hinsichtlich der im Jahr 2005 geltend gemachten Aufwendungen führte der Bw. in weitere Folge aus, dass der Workshop Binder im Rahmen einer Lehrerarbeitsgemeinschaft stattgefunden habe. In dieser Veranstaltung seien Pädagogen zusammengekommen, die untereinander Erfahrungen ausgetauscht und Lösungen angeboten hätten. Dieses Seminar

habe dem Bw. zur Weiterbildung im Zusammenhang mit dem Umgang der Schüler gedient, zum Beispiel wurden Lösungsmöglichkeiten angeboten, wie ein Lehrer zu reagieren habe, wenn ein Schüler aggressiv sei oder anlässlich einer Schularbeit in Panik gerate.

Betreffend das Seminar „Angewandte Pentalogie“ brachte der Bw. vor, dass der Teilnehmerkreis aus verschiedenen Berufsgruppen bestanden habe. Die Lehre der Pentalogie vermittelte eine detaillierte Wesensanalyse, innere Entfaltung, Erfüllung der selbst gestellten Aufgabe, Lösungsmöglichkeiten bei bestimmten Konstellationen und Erkenntnisse auf allen Ebenen. Des Weiteren sei auch vorgetragen worden, wie man auf Grund der Pentalogie Kinder einschätze.

Am Seminar „Bedeutung der Zahlen“ hätten ebenfalls verschiedene Berufsgruppen teilgenommen, wie z.B. Kindergärtner, Pädagogen, Heiltherapeuten. Diese Veranstaltung habe Zahlen und Zahlenkombinationen, sowie ihre weitere Bedeutung außer ihrer mathematischen Funktion zum Inhalt gehabt. Für den Bw. sei wesentlich gewesen, dass er mittels Numerologie das Potential seiner Schüler versucht habe zu erkennen.

Der Tanz-Workshop habe für interessierte Personen, nicht nur für Lehrer, stattgefunden, deren Ziel das Erlernen neuer Tanzschritte und Jugendtänze gewesen sei, die der Bw. schließlich im Unterrichtsgegenstand Musikerziehung seinen Schülern weitergegeben habe.

Die Veranstaltungen betreffend Numerologie und Tanzen seien im Jahr 2006 weiterführend gewesen und schließlich noch in diesem Jahr beendet worden.

Das Seminar Infomed sei von einem Informationsmediziner gehalten worden und habe ua. folgende Inhalte behandelt: Theorie der Informationsmedizin, wissenschaftliche Grundlagen, Zusammenhang von Energie, Information und Bewusstsein, Steuerung biologischer Systeme, geometrische Formen als Informationsträger, Grundlagen für das Arbeiten mit Blütenessenzen, Harmonisierung und Energieausgleich mit geometrische Formen. Für den Bw. von essentieller Bedeutung sei der Vortrag über Symbole gewesen und zwar die Lösung der Frage: Wie beeinflussen Symbole das menschliche Verhalten? Aus diesen Inhalten habe der Bw. Schlüsse gezogen, wie z.B.: Welche Symbole sind anzuwenden, damit sich ein panischer Schüler beruhigt. Die Kursteilnehmer seien nicht nur aus dem Kreise der Lehrer gewesen.

Auch an dem Skenar Seminar haben Personen aus den verschiedensten Berufsgruppen teilgenommen. Durch die Zusammenführung verschiedenster gesundheitlicher Methoden sei eine neue medizinische Technologie - Skenar (Selbst Kontrollierter Energo Neuro Adaptive Regulation) - entstanden. Die Skenar-Therapie sei eine holistische Behandlungsweise, die das vegetative Nervensystem durch Elektroimpulse reguliere und zu einer Optimierung aller Organsysteme bzw. Körperfunktionen führe.

Der Eintritt ins Gut Aiderbichl am 17. Juli 2006 sei anzuerkennen, da der Bw. in Vorbereitung der „Salzburg-Woche“ diesen Ort besucht habe um herauszufinden, ob dieses Exkursionsziel für seine Schulklasse geeignet sei.

Die Fahrt am 29. August 2006 mit der ÖBB nach Wien zum Haus der Musik habe der Bw. deshalb vorgenommen, da er ebenfalls eine Exkursion für seine Schüler anlässlich der „Wien-Tage“ vorbereitet habe.

Auch der Eintritt ins Schmetterlingshaus sei angefallen, weil der Bw. sich an Ort und Stelle über die Gegebenheiten in Schönbrunn zwecks eines späteren Ausflugs mit seiner Klasse informiert habe.

Hinsichtlich der im Jahr 2006 aufgewendeten Arbeitsmittel führte der Bw. zu strittigen Belegen Folgendes aus: Die Rechnung vom 26. Februar 2006 in Höhe von € 20,60 und vom 4. September 2006 in Höhe von € 45,47 seien Arbeitmaterialien, wie etwa Hefte und/oder Papier gewesen.

Der Beleg vom 12. November 2006 beinhaltete eine Farbschleuder und spezielle Farben, die der Bw. für ein Projekt im Unterrichtsgegenstand Kreatives Gestalten benötigte. Um dieses Projekt durchzuführen habe er diese Technik einmal zu Hause ausprobiert, damit er keine Überraschungen während des Unterrichts erlebe.

Ebenso seien die Farbkartons, die der Bw. am 16. November 2006 und am 21. Dezember 2006 angeschafft habe, als Unterrichtsmaterialien für den Unterrichtsgegenstand Kreatives Gestalten in Verwendung genommen worden.

Die Belege vom 18. November 2006 und vom 21. November 2006 (jeweils eine Blockflöte) würden ebenfalls ein Projekt in der Schule betreffen. Der Titel dieses Projektes habe lautet: "Musikinstrumente kennen lernen und selber ausprobieren". Befragt nach der Möglichkeit, die Musikinstrumente über die Lehrmittelstelle der Schule zu bekommen, gab der Bw. an, dass dies grundsätzlich schon möglich sei, aber äußerst zeitaufwändig und umständlich, sodass er die schnellere und einfachere Möglichkeit vorgezogen und die Blockflöten selbst angeschafft habe.

Die Rechnung vom 4. Dezember 2006 hinsichtlich der Internet-Nutzung sei ein Internet-Portal und betreffe ein einjähriges Abonnement, in dem während dieser Zeit der Berechtigte (Bw.) Liedertexte herunter laden könne. Diese Möglichkeit habe der Bw. für den Unterrichtsgegenstand „Musikerziehung“ in Anspruch genommen.

Der Beleg vom 9. Dezember 2006 sei eine Leinwand mit dazugehörigem Bilderrahmen. Der Bw. habe diese Form des Malens und Zeichnens für den Unterrichtsgegenstand Bildnerische

Erziehung verwendet; ebenfalls um sich vor dem tatsächlichen Unterricht mit den Materialien vertraut zu machen. Somit sei eindeutig eine berufliche Veranlassung vorgelegen.

Die Berufung wurde ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem UFS vorgelegt und seitens der Amtspartei eine teilweise Stattgabe der Berufung beantragt.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

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

Bei Aufwendungen, die auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen können, ist ein strenger Maßstab anzulegen und eine genaue Unterscheidung vorzunehmen (vgl. etwa VwGH-Erkenntnisse vom 22. Dezember 2004, ZI. 2002/15/0011 und vom 15. November 1995, ZI. 94/13/0142). Soweit sich Aufwendungen für die Lebensführung und Aufwendungen beruflicher Natur nicht einwandfrei trennen lassen, ist entsprechend dem "Aufteilungsverbot" der gesamte Betrag nicht abzugsfähig.

Wenn der Bw. in der Berufung vorbringt, als Klassenvorstand gehöre es zu seinen Pflichten, dass Wandertage und Exkursionen mit den Schülern reibungslos ablaufen und zu diesem Zweck müsse er sich selbst davon überzeugen, ist entgegenzuhalten, dass es zwar sinnvoll erscheint, Wandertage und Exkursionen mit Schülern entsprechend vorzubereiten, doch ändert dies nichts daran, dass die Vorbereitungen von Ausflügen und Wanderungen, die in der Freizeit und meist an Wochenenden stattfinden, grundsätzlich zur privaten Sphäre des Steuerpflichtigen gehören. Insoweit sind die Aufwendungen zur Vorbereitung solcher Veranstaltungen dem Bereich der privaten Lebensführung zuzuordnen. Auch wenn die Aufwendungen zur Förderung des Berufes des Bw. erfolgen, dürfen diese – wie oben bereits erwähnt – nicht bei den einzelnen Einkünften abgezogen werden.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z. 10 EStG 1988 sind Werbungskosten auch Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen.

Unter Punkt 2 der eingebrachten Berufung führt der Bw. aus, dass für einen Lehrer jede Veranstaltung, die er besucht, eine Weiterbildung sei und den Horizont des Lehrers erweitere,

was schlussendlich den von ihm unterrichteten Kindern zu Gute käme. Diesem Vorbringen ist zu erwidern, dass Fortbildung im steuerlichen Sinn nur dann vorliegt, wenn der Steuerpflichtige seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um seinen Beruf besser ausüben zu können (vgl. VwGH-Erkenntnis vom 29. Jänner 2004, ZI. 2000/15/0009; Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 16 Abs. 1 Z. 10, Tz 2). Nicht abzugsfähig sind Fortbildungsmaßnahmen, die der privaten Lebensführung dienen. Bei Fortbildungsmaßnahmen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf eine berufliche Veranlassung durch die Einkunftszielung nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Nicht abzugsfähig sind jedenfalls alle Bildungsmaßnahmen, die auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse sind (Jakom, EStG, Kommentar, § 16, Rz 52). Insoweit trifft also die Meinung des Bw., Fortbildung sei alles, was den Horizont eines Lehrers erweitere, in steuerrechtlicher Betrachtungsweise nicht zu, auch wenn das umfassende Wissen eines Lehrer seinen von ihm unterrichteten Kindern zu Gute kommt.

Soweit der Bw. unter Punkt 3 vermeint, die Anerkennung einer beruflichen Veranlassung der Aufwendungen zum Besuch von Kulturveranstaltungen, Vorträgen über gesunde Lebensführung und Persönlichkeitsentwicklung sei objektiv weder zu befürworten noch zu widerlegen und läge daher im Ermessen der Abgabenbehörde, ist diesbezüglich festzuhalten, dass ein Ermessen betreffend Anerkennung von Aufwendungen zum Besuch von Kulturveranstaltungen oder Vorträgen über gesunde Lebensführung weder mit den einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen noch mit der ständigen VwGH-Judikatur in Einklang zu bringen ist. Ein Ermessen der Behörde ist in diesem Bereich einfach nicht vorgesehen. Der Besuch von Kulturveranstaltungen (z.B. Oper, Musical, Kino), Ausstellungen und Vorträge über gesunde Lebensführung und Persönlichkeitsentwicklung sind von allgemeinem Interesse und nicht nur für Angehörige der Berufsgruppe des Bw. Soweit die Kurse die Stressbewältigung des Bw., sowie dessen Persönlichkeitsbildung zum Inhalt haben, gehören diese in den Bereich der Erhaltung bzw. Verbesserung der eigenen Gesundheit und somit in den Bereich der persönlichen Lebensführung. Die Anerkennung der diesbezüglich geltend gemachten Aufwendungen ist als Werbungskosten zu versagen (vgl. etwa VwGH-Erkenntnis vom 29. März 2001, ZI. 97/14/0021).

Das Vorbringen betreffend Weiterbildung des Bw. durch jede Art von Sachbüchern verhilft der Berufung ebenfalls nicht zum Erfolg, da nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs die Anschaffung von Büchern, die von allgemeinen Interesse oder für einen nicht fest abgrenzbaren bzw. nicht abgegrenzten Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt ist, zu den Kosten der Lebensführung zählt. Die Anschaffungskosten stellen nichtabzugsfähige Kosten dar. (vgl. etwa VwGH- Erkenntnis vom 27. Mai 1999,

ZI. 97/15/0142). Der Umstand, dass der Bw. in jeder Art von Sachbuch eine berufliche Weiterbildung sieht, bewirkt jedenfalls keine hinreichende Zurückdrängung der privaten Mitveranlassung.

In Punkt 4 der Berufung bringt der Bw. vor, dass die ausgeschiedenen Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsplatz nicht während der Unterrichtszeit, sondern zusätzlich erfolgt und daher nicht mit dem Verkehrsabsetzbetrag abgegolten seien. Hinsichtlich dieses Einwands ist auf die gesetzliche Bestimmung betreffend den Verkehrsabsetzbetrag hinzuweisen.

§ 33 Abs. 5 Z. 1 EStG 1988 besagt, dass bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis ein Verkehrsabsetzbetrag in Höhe von € 291,00 jährlich zusteht. Mit diesem Absetzbetrag sind grundsätzlich alle Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten. Der Verkehrsabsetzbetrag steht einem aktiven Arbeitnehmer zu und unabhängig davon, welches Verkehrsmittel für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte tatsächlich benutzt wird und ob überhaupt ein Verkehrsmittel benutzt wird (Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 33, Tz 10). Folglich ist der Amtspartei nicht mit Erfolg entgegenzutreten, wenn sie die Kilometergelder für die Fahrten Wohnung - Arbeitsstätte außerhalb der Unterrichtszeit nicht anerkannt hat.

Wenn der Bw. in der Berufung vorbringt, die Ausstellung Kunstmeile in Krems habe er deshalb besucht, um sich Ideen und Informationen über ein Unterrichtsprojekt betreffend den Unterrichtsgegenstand Kreatives Gestalten zu holen, ist darauf hinzuweisen, dass dieser Ausstellungsbesuch nicht nur für Lehrer und Pädagogen eine wertvolle Bereicherung ihres Berufsleben darstellt. Mangels berufsspezifischer Veranlassung sind diese Aufwendungen nicht abzugsfähig.

Betreffend die nicht anerkannten Arbeitsmittel (Musical CDs für ME und KG in Höhe von € 15,90) für das Jahr 2005 führte der Bw. aus, dass diese als Hörbeispiele für Musikerziehung Verwendung gefunden hätten und nur zu einem ganz geringen Prozentsatz privat genutzt worden seien. Hiezu ist auszuführen, dass Tonträger (CDs, Kassetten, Schallplatten) in nicht völlig untergeordnetem Ausmaß die private Lebensführung des Steuerpflichtigen betreffen und als Teilnahme am Kulturleben auch für die Berufstätigkeit eine Inspiration bringen können. Selbst ein konkreter Einsatz zu beruflichen Zwecken nimmt dem Tonträger nicht die Eignung, in beliebiger Weise für den privaten Gebrauch verwendet zu werden (vgl. etwa VwGH-Erkenntnis vom 27. März 2002, ZI. 2002/13/0035). Soweit der Bw. im vorliegenden Fall noch ergänzend vorbringt, dass die betreffenden CDs in einem Kasten in der Schule verwahrt worden seien und Zutritt zu dem Kasten hätten nur der Schulleiter und er, ist zu erwidern, dass die Aufbewahrung der Tonträger in der Schule ihnen jedoch nicht die Eignung nimmt, diese CDs jederzeit zu Hause im privaten Rahmen anzusehen bzw. anzuhören.

Was die Aufwendungen betreffend Unterrichtsmaterialen für KG in Höhe von € 27,94 angeht äußert sich der Bw. dahingehend, dass dieses Zeichenmaterial (Wachs- und Buntstifte) notwendige Arbeitsmittel für die Gegenstände Bildnerische Erziehung und Kreatives Gestalten gewesen seien. Im diesbezüglich bekämpften Bescheid für das Jahr 2005 ist betreffend diese Arbeitsmittel kein Hinweis durch das Finanzamt erkennbar, aus welchen Gründen diese Aufwendungen nicht anerkannt wurden. Lediglich die allgemeine Aussage ist darin zu finden, dass Werbungskosten auch dann nicht abzugsfähig sind, wenn sie zur Förderung des Berufes erfolgen. Gemäß § 16 Abs. 1 Z. 7 EStG 1988 sind Werbungskosten auch Ausgaben für Arbeitsmittel (z.B. Werkzeug). Dementsprechend gelangt der UFS in Anwendung dieser Bestimmung zur Ansicht, dass Aufwendungen für Wachs- und Buntstifte Arbeitsmittel eines Lehrers für BE und KG sind und abzugsfähige Werbungskosten darstellen.

Hinsichtlich der Aufwendungen für Fachliteratur für das Jahr 2005 führte der Bw. in der Berufung aus, dass die einzelnen namentlich genannten Bücher und Zeitschriften in den diversen Unterrichtsgegenständen wie Chemie, Informatik, Physik Verwendung gefunden hätten und zur Vorbereitung einer Projektwoche mit Wanderungen und für Lehrausgänge benötigt worden seien. Diesem Vorbringen ist zu erwidern, dass die Verwendung eines Buches in einem Unterrichtsgegenstand allein nicht ausreicht, um von einer beruflichen Veranlassung der Aufwendung sprechen zu können. Werke von allgemein bildendem Inhalt gehören zu den nicht abzugsfähigen Ausgaben im Sinne des § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988. Aus der umfangreichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind einige hervorzuheben: Das neue deutsche Wörterbuch (VwGH-Erkenntnis vom 16. März 2005, ZI. 2000/14/0151); Nachschlagwerke und Lexika (VwGH-Erkenntnis vom 16. Oktober 2002, ZI. 98/13/0206); Wanderkarten, Reiseführer eines Geographieprofessors (VwGH-Erkenntnis vom 28. April 1987, ZI. 86/14/0174). Wenn das Finanzamt die Aufwendungen für die Bücher über Heilpflanzen, Drogen, Mineralien, die Computerzeitschriften und die Wanderkarten zu den nichtabzugsfähigen Aufwendungen zählt, kann ihm nicht mit Erfolg entgegengetreten werden.

Im seitens des UFS durchgeführten Ermittlungsverfahren ergänzte der Bw. sein Vorbringen ua. betreffend die Aufwendungen für den Besuch des Workshop Binder für das Jahr 2005 in Höhe von insgesamt € 57,70 (Reisekosten und Taggeld) und für das Jahr 2006 in Höhe von insgesamt € 51,20 (Reisekosten und Taggeld) dahingehend, dass an dieser Veranstaltung nur Pädagogen teilgenommen hätten und dieses Seminar die Weiterbildung der Lehrer im Bezug auf den Umgang mit den Schülern zum Inhalt gehabt habe. Hinsichtlich dieser Aufwendungen kommt der UFS zum Schluss, dass der Inhalt dieser Veranstaltung ausschließlich auf die Berufsgruppe des Bw. abgestimmt war und somit eine berufsspezifische Fortbildung des Bw. darstellt. Die Aufwendungen betreffend die Seminare "Angewandte Pentalogie", "Bedeutung der Zahlen", "Numerologie", "Infomed", "Skenar", "Trommeln und Dschemben", Obstbäume

und Sträucher" und der Tanz-Workshop sind hingegen den Kosten der privaten Lebensführung zuzurechnen, da durch den uneingeschränkten Teilnehmerkreis zum Ausdruck kommt, dass die Teilnahme daran für jeden interessierten Menschen aus den verschiedensten Berufen förderlich ist. Auch die Inhalte dieser Seminare lassen nicht erkennen, dass die vorgetragenen Themen auf die spezifische berufliche Tätigkeit des Bw. abgestellt sind. Mag der Bw. auch einwenden, dass er das in den Kursen vorgetragene Wissen täglich erfolgbringend in der Schule bei seinen Schülern anwendet, so reicht dies nicht aus um eine berufliche Veranlassung der Aufwendungen zu begründen.

Was die Fahrten nach Salzburg und Wien zur Vorbereitung schulischer Veranstaltungen angeht, sind auf die unter Punkt 1 bereits erwähnten Ausführungen hinzuweisen, wonach diese Aufwendungen der privaten Sphäre des Bw. zuzuordnen sind. Denn wären diese vorbereitenden Ausflüge und Erkundungsreisen des Bw. im steuerlichen Sinn beruflich veranlasst, wäre der Dienstgeber verpflichtet, diese als dienstlich veranlasste Aufwendungen zu ersetzen.

Soweit der Bw. betreffend die Arbeitsmittel im weiteren Ermittlungsverfahren die berufliche Veranlassung der Aufwendungen erläutert und ausführt, dass diese Arbeitsmittel für diverse Projekte und den Unterricht benötigt und verwendet werden, so ist dieses Vorbringen für den UFS durchaus glaubhaft und nachvollziehbar. Lediglich betreffend die Belege mit Datum vom 25. April 2006 ist ein Betrag in Höhe von € 8,20 (Sudoku) und vom 2. Dezember 2006 ein Betrag in Höhe von € 11,98 (Weihnachts-CDs und Ballons) auszuscheiden. Diese Aufwendungen stellen nach Ansicht des UFS Ausgaben im Sinne des § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 dar. Hinsichtlich der zwei Blockflöten, die der Bw. für das Projekt "Musikinstrumente kennenlernen und selber ausprobieren" angeschafft habe, ist zu erwidern, dass Musikinstrumente grundsätzlich zu den Aufwendungen der privaten Lebensführung zählen. Wenn nun der Bw. vorbringt, er habe diese Instrumente für ein Schulprojekt benötigt, liegt es doch nahe, dass er ein Ersuchen an die Lehrmittelstelle richtet. Auf diese Frage angesprochen, meinte der Bw., dass diese Vorgangsweise äußerst zeitaufwändig und umständlich sei und er sich deshalb für die schnellere und einfachere Art, nämlich die Instrumente selbst zu finanzieren, entschieden habe. Diese Erklärung lässt jedoch nicht erkennen, dass die zwei Blockflöten nicht ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich verwendet wurden, sodass eine mögliche private Verwendung nicht ausgeschlossen werden kann. Lässt sich die ausschließliche oder nahezu ausschließliche berufliche Verwendung von Wirtschaftsgütern nicht zweifelsfrei feststellen, so sind die abzugsfähigen von den nicht abzugsfähigen Aufwendungen abzugrenzen. Ein verlässliches Indiz in derartigen Fällen bietet die Notwendigkeit. Dieses Abgrenzungskriterium liegt nach Ansicht des UFS im vorliegenden Berufungsfall nicht vor. Denn der Bw. hätte zeitgerecht an die Lehrmittelstelle

ein Ansuchen auf Überlassung der gewünschten Instrumente richten können und dadurch die zwei Blockflöten nicht privat anschaffen müssen. Aus diesem Grund stellen die Anschaffungskosten für die zwei Blockflöten in Höhe von € 126,50 keine Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 EStG 1988 dar.

Wenn der Bw. die steuerliche Anerkennung der Aufwendungen betreffend Internet-Nutzung in Höhe von € 84,00 für den Unterrichtsgegenstand Musikerziehung begeht und die berufliche Veranlassung der Kosten damit begründet, dass er aus dem Internet Liedertexte für Musikerziehung heruntergeladen und mit seinen Schülern einstudiert habe, ist darauf hinzuweisen, dass im gegenständlichen Fall dieser Aufwand zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen des Bw. als Lehrer nicht notwendig erscheint, zumal eine private Verwendung der Internet-Nutzung nicht von der Hand zu weisen ist. Lassen sich Aufwendungen privater und beruflicher Natur nicht einwandfrei trennen, ist der gesamte Betrag nicht abzugsfähig. Insoweit besteht ein Aufteilungsverbot, da im Interesse der Steuergerechtigkeit vermieden werden soll, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und somit Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann. Dies wäre ungerecht gegenüber jenen Steuerpflichtigen, die eine Tätigkeit ausüben, welche eine solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen nicht ermöglicht, und die derartige Aufwendungen aus ihrem bereits versteuerten Einkommen tragen müssen (vgl. Quatschnigg-Schuch, Einkommensteuer-Handbuch § 20, Rz 10). Diese Aufwendungen sind daher nicht abzugsfähig.

Soweit das Finanzamt diverse Aufwendungen für Arbeitsmittel im bekämpften Bescheid nicht als Werbungskosten anerkennt, gelangt der UFS im Rahmen der freien Beweiswürdigung zur Ansicht, dass diesen Aufwendungen auf Grund der glaubwürdigen Sachverhaltsdarstellung des Bw. eine betriebliche Veranlassung zu Grunde liegt und daher als Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z. 7 EStG 1988 anzuerkennen sind.

Zur besseren Übersicht werden die vom Bw. geltend gemachten und in der Folge steuerliche Anerkennung findenden Aufwendungen in Reisekosten (Kilometergeld und Tagesgelder), Weiterbildungskosten, Aufwendungen für Arbeitsmittel und Fachliteratur nach Jahren gegliedert (in Anlehnung an die Aufstellung des Bw.) dargestellt.

Betreffend das Jahr 2005 anerkannte Aufwendungen:

Belegdat.	Reisen	€	Belegdat.	Weiterbildung	€
30.01.2005	Schulveranst.Luftdruck	16,38	11.11.2005	Interpädagogika	6,50

12.05.2005	ISIS-Schulung	12,10			
06.06.2005	WIFI/BIZ	48,61			
22.07.2005	Vortrag Entw.d.Kinder	6,41			
25.07.2005	Workshop Binder	57,70			
	Summe	141,20		Summe	6,50

Die geltend gemachten Aufwendungen betreffend Arbeitsmittel für das Jahr 2005 in Höhe von € 850,09 werden lediglich um einen Betrag in Höhe von € 15,90 (Belegdatum: 13.04.2005, Musical-CDs) gekürzt, sodass die abzugsfähigen Aufwendungen für Arbeitsmittel € 834,19 betragen.

An geltend gemachten Aufwendungen betreffend Fachliteratur für das Jahr 2005 gelangen – wie oben bereits ausführlich besprochen – keine Kosten zum Ansatz.

Demnach sind folgende Aufwendungen betreffend das Jahr 2005 als Werbungskosten im Sinne des § 16 EStG 1988 abzugsfähig:

Reisekosten:	€	141,20
Weiterbildungskosten:	€	6,50
Arbeitsmittel:	€	834,19
Fachliteratur:	€	0,00
Werbungskosten neu	€	981,89

Betreffend das Jahr 2006 anerkannte Aufwendungen:

Belegdat.	Reisen	€	Belegdat.	Weiterbildung	€
12.11.2006	Interpädagogika	126,53	12.11.2006	Interpädagogika	9,50
15.12.2006	Workshop Binder	51,20			
	Summe	177,73		Summe	9,50
Belegdat.	Arbeitsmittel	€	Belegdat.	Fachliteratur	€
06.11.2006	PC	209,86	13.03.2006	Access	9,90
01.02.2006	Unterrichtsmaterialien	19,23	12.11.2006	Interpädagogika	15,00

09.02.2006	Bürobedarf	4,26			
16.02.2006	Bürobedarf	5,68			
26.02.2006	Arbeitsmaterialien	20,60			
25.04.2006	Arbeitsmat. gekürzt um 8,20 (Sudoku)	7,60			
05.05.2006	Bürobedarf	17,33			
12.06.2006	PC-externe Festplatte	77,99			
24.07.2006	Bürobedarf	3,93			
25.07.2006	PC – USB	11,04			
01.08.2006	Bürobedarf	5,36			
04.08.2006	Trennblätter	5,40			
22.08.2006	Bürobedarf	71,35			
23.08.2006	Unterrichtsmittel	6,99			
04.09.2006	Büroartikel	45,47			
16.09.2006	Bastelboxen	7,99			
04.10.2006	Bürobedarf	12,90			
05.10.2006	Büroartikel	6,17			
14.10.2006	PC-Software	26,39			
19.10.2006	Geo-Dreieck	5,69			
03.11.2006	PC-Harddisk	82,80			
12.11.2006	Unterrichtsmittel	48,80			
13.11.2006	Klebebandabroller	5,99			
16.11.2006	Farbkarton	11,64			
16.11.2006	Farbkarton	8,30			
17.11.2006	Gitarrensaite	3,10			
18.11.2006	DVD-Rohlinge	10,48			

23.11.2006	PC-externe Festplatte	71,99			
24.11.2006	Schreibtischleuchte	19,99			
29.11.2006	Bürobedarf	6,17			
02.12.2006	Unterrichtsm. gekürzt um 11,98 (Weihn.CDs u.Ballons)	11,35			
09.12.2006	Unterrichtsmaterialien	26,86			
21.12.2006	Druckerpatrone	24,54			
	Summe	903,24		Summe	24,90

Demnach sind folgende Aufwendungen betreffend das Jahr 2006 als Werbungskosten im Sinne des § 16 EStG 1988 abzugsfähig:

Reisekosten:	€	177,73
Weiterbildungskosten:	€	9,50
Arbeitsmittel:	€	903,24
Fachliteratur:	€	24,90
Werbungskosten neu	€	1.115,37

Der Berufung war somit teilweise Statt zu geben.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Wien, am 12. November 2008