

miterledigte GZ. RV/5100942/2012, RV/5100943/2012

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch

die Richterin

Mag. LM

in der Beschwerdesache MN, geboren XY, Adresse gegen den

Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagungen) 2005 vom 22. Februar 2011
und die **Einkommensteuerbescheide (Arbeitnehmerveranlagungen) 2006 und 2010**,
beide vom 2. April 2012, zu Recht erkannt:

Die angefochtenen Bescheide werden **abgeändert**:

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Spruches.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin (Bf) ist an einer Musikhauptschule tätig und unterrichtet dort laut eigenen Angaben Musikkunde, Chor, Ensemble, Gitarre und Klavier.

Einkommensteuer 2005:

In der Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2005 machte sie, neben anderen, nicht mehr in Streit stehenden Ausgaben, Kosten im Zusammenhang mit dem Besuch diverser Seminare als Fortbildungskosten geltend.

Nach Durchführung eines Vorhalteverfahrens wurden die beantragten Werbungskosten nur teilweise anerkannt. Begründend wurde im Einkommensteuerbescheid 2005 vom 22. Februar 2011 ausgeführt, dass die beantragten Fortbildungskosten keine berufsspezifischen Werbungskosten darstellten. Ein wesentliches Kriterium für die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für die Berufsfortbildung sei, dass die Verfolgung privater Interessen nahezu ausgeschlossen sein müsse. Bei den Schulgebühren und den Weiterbildungen "CC", "V" und dem "Chorleiterseminar D" sei kein unmittelbarer Zusammenhang mit der Tätigkeit der Bf als Lehrerin erkennbar.

Von den beantragten Aufwendungen für Arbeitsmittel sei ein Privatanteil von 40 % ausgeschieden worden.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung wandte die Bf im Wesentlichen ein, dass sie als Lehrerin verpflichtet sei, sich ständig fortzubilden. Sie unterrichte an der einzigen Musikhauptschule des Bezirkes E Musikkunde, Chor, Ensemble, Gitarre und Klavier, weshalb der Schwerpunkt ihrer absolvierten Fortbildungen im musikalischen Bereich liege.

Als Musiklehrerin an einer Musikhauptschule werde von ihr erwartet, mehrmals im Laufe eines Unterrichtsjahres mit den Schülern und Schülerinnen bei verschiedensten Veranstaltungen mitzuwirken oder an Wettbewerben teilzunehmen. Diese umfangreiche Form des Musikunterrichtes sei mit dem Unterricht an einer üblichen Hauptschule nicht vergleichbar. Ihre berufliche Tätigkeit verlange daher ständige Fortbildung in den Bereichen Chor- und Ensembleleitung, Stimmbildung und Instrumentalunterricht.

Die in den Unterrichtseinheiten an der Landesmusikschule erworbenen Kenntnisse nutze sie vor allem für den Instrumentalunterricht sowie die Stimmbildung mit Kindern, die angeführten Seminare "CC", "V" und "Chorleiterseminar D" für die Bereiche Chor- und Ensembleleitung an der Schule sowie Stimmbildung mit Kindern. Die beantragten Fortbildungskosten stellten daher berufsspezifische Werbungskosten dar und stünden in unmittelbarem Zusammenhang mit ihrer Tätigkeit als Lehrerin an einer Musikhauptschule.

Das "Chorleiterseminar D" in Z werde jährlich von der Pädagogischen Hochschule Salzburg veranstaltet und sei speziell für MusiklehrerInnen und SchulchorleiterInnen im Volksschul-, Hauptschul-, Musikhauptschul-, Unter- und Oberstufenbereich der AHS konzipiert.

Der Berufung wurde ein Ausdruck der Internetseite X beigelegt, wonach die Bf zurzeit Deutsch, Musikerziehung, Chor, Ensemble, Instrumental sowie Religion unterrichtet.

Der Berufung wurden weiter Überweisungsbelege vom 14. Jänner 2005 und 15. April 2005 von je 191,25 € (Schulgebühr für den Unterricht Gitarre/Klavier an der Musikschule B), Überweisungsbelege vom 14. Jänner 2005 und 15. April 2005 von je 63,75 € (Schulgebühr für den Gesangunterricht an der Musikschule F) und ein Überweisungsbeleg vom 21. November 2005 von 127,50 € (Schulgebühr für den Gesangunterricht an der Musikschule F) beigelegt.

Für das Chorleiterseminar D vom 6. bis 8. Oktober 2005 hatte die Bf am 3. Oktober 2005 142,20 € (Kursbeitrag, Verpflegung und Nächtigung) überwiesen.

Eine Bestätigung des Kursleiters vom 17. Juli 2005 bescheinigte der Bf die Teilnahme am Seminar für chorisches und solistisches Singen (CC 2005) in der Zeit von 9. bis 17. Juli 2005 sowie die Entrichtung eines Kursbeitrages von 150,00 €.

Einer weiteren Bestätigung vom 3. November 2005 zufolge entrichtete die Bf für den Besuch der V für ein Stimmtechnikseminar von 3. bis 6. November 2005 einen Kursbeitrag von 350,00 €.

An Reise- und Nächtigungskosten sowie Diäten für diese drei Seminare beantragte die Bf laut beigefügter Aufstellung 788,80 €.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 6. Mai 2011 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen, die auch bei nicht 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 einer Fortbildungsveranstaltung trage, sei dies ein Hinweis für die berufliche Notwendigkeit.

Mit Schreiben vom 2. Juni 2011 beantragte die Bf die Entscheidung über ihre Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Wie schon in der Berufung dargelegt, stellten die Ausgaben für die Bildungsmaßnahmen eine Notwendigkeit für ihre berufliche Tätigkeit an der Musikhauptschule dar. Ihr Arbeitgeber (Land OÖ) trage einen wesentlichen Teil der Kosten für die Teilnahme an einer Fortbildungsveranstaltung (wie zB das "Chorleiterseminar D"), wenn der Veranstalter die Pädagogische Hochschule sei. Leider decke diese Einrichtung die erforderlichen Bildungsmaßnahmen (zB für die Erteilung des Instrumentalunterrichtes oder Stimmbildung mit Kindern an einer MHS) speziell für LehrerInnen an Musikhauptschulen bei weitem nicht ab. Dennoch seien diese Fortbildungen enorm wichtig und unbedingt notwendig. Als MusiklehrerIn einer MHS sei die Bf daher auch auf Fortbildungsaangebote anderer Einrichtungen angewiesen und verpflichtet, diese in Anspruch zu nehmen.

Am 11. Juli 2011 richtete das Finanzamt schriftliche Auskunftsersuchen an den Kulturkreis C sowie die V und ersuchte um Angabe der jeweiligen Zielgruppen bzw. ob die Seminare spezielle Fortbildungsveranstaltungen für Lehrer darstellten oder für jedermann zugänglich seien. Ferner wurde gebeten, allfällige Voraussetzungen für den Besuch der Seminare sowie die Ausschreibungsunterlagen und eine Teilnehmerliste zu übermitteln.

Im Zusammenhang mit der Sommerakademie CC für chorisches und solistisches Singen wurde mitgeteilt, dass jedermann Zugang gehabt habe. Grundkenntnisse im Blattsingen

seien vorausgesetzt worden. Die CC sei jedoch im Jahr 2005 eingestellt worden, da das Niveau bereits zu hoch gewesen sei und aus diesem Grund nur mehr bereits ausgebildete Sänger teilgenommen hätten.

Eine Vertreterin der V gab an, dass es prinzipiell keine Voraussetzungen für die Buchung des Seminars "Singen nach und mit WW" gegeben habe. Die Zielgruppe umfasse SolistInnen und SängerInnen mit solistischen Erfahrungen (ua. StudentInnen und AbsolventInnen der Studienrichtung Konzertfac, Gesang sowie Gesangspädagogik).

Laut den der Rechtsmittelbehörde vorgelegten Akten wurde das Seminar für Chorleitung und Chorgesang von 6. bis 8. Oktober 2005 vom Chorverband Z in Zusammenarbeit mit der Pädagogischen Hochschule und der Zer Volkskultur veranstaltet. Als Zielgruppe für diesen auch vom Pädagogischen Institut des Bundes in Z ausgeschriebenen Lehrgang wurden "LehrerInnen für Musikerziehung aller Schularten" genannt.

Das Finanzamt teilte der Bf am 22. August 2011 dazu mit, dass im Jahr 2005 nur die Kosten für die Musikschule (637,60 €) und das Chorleiterseminar D (142,20 €) gewährt werden könnten, da das Seminar "CC" und das "Stimmtechnikseminar" Bildungsmaßnahmen seien, die auch für nicht berufstätige Personen von allgemeinem Interesse seien und die grundsätzlich der allgemeinen Lebensführung dienten und nicht beruflich notwendig seien. Von den Reisekosten könnten ebenfalls nur die zum "Chorleiterseminar D" (27,77 €), jedoch abzüglich der Ersätze des Dienstgebers (9,40 €), anerkannt werden.

Die Bf gab dazu keine Stellungnahme ab.

Einkommensteuer 2006:

Die Bf reichte die ArbeitnehmerInnenveranlagung 2006 am 29. Dezember 2011 bei der Abgabenbehörde ein.

Mit Schreiben vom 19. Jänner 2012 wurde sie aufgefordert, die geltend gemachten Reise- und Fortbildungskosten zu belegen und allenfalls erhaltene Ersätze bekannt zu geben.

Nach Vorlage einer Kostenaufstellung und diverser Belege erging am 22. Februar 2012 ein weiteres Ergänzungsersuchen an die Bf, das Fragen zu den beantragten Fortbildungskosten (Schulgebühren für die Landesmusikschule, Besuch der Sommerakademie an der Universität Y in Z sowie der MHS-Tagung in O) zum Gegenstand hatte.

Mit Schreiben vom 26. März 2012 gab die Bf dazu an, dass sie im Veranlagungsjahr 2006 an der Musikhauptschule A Deutsch, Chor, Ensemble, Musikkunde, Gitarre und Klavier unterrichtet und einen Klassen- und den Schulchor geleitet habe. Kinder, die diese spezielle Form der Hauptschule besuchten, erhielten in der Woche fünf bis sechs Stunden Musikunterricht (das seien drei bis vier Stunden mehr als in einer Regelhauptschulklasse) und erlernten im Rahmen des Besuches einer Musikklasse auch ein Instrument. Stimmbildung und Chorsingen seien ebenfalls besondere Schwerpunkte der musikalischen Ausbildung.

Aus diesem Grund sei es notwendig, dass die Bf sich in diesen Bereichen ständig fortbilde. Die absolvierten Kurse stünden in direktem Zusammenhang mit ihrem ausgeübten Beruf und dienten der Verbesserung der Kenntnisse in diesen speziellen Fachbereichen. Vor allem der verantwortungsvolle Umgang mit Kinderstimmen und die Verbesserung ihrer didaktischen Kompetenzen im Instrumentalunterricht erschienen der Bf sehr wichtig und erforderten eine ständige Weiterbildung.

Sie habe für die getroffenen Bildungsmaßnahmen keine Fördermittel erhalten, Ersätze des Arbeitgebers seien in den Kostenaufstellungen bereits angegeben.

Der Einkommensteuerbescheid 2006 erging am 2. April 2012 ohne Ansatz der beantragten Werbungskosten.

Begründend wurde darauf verwiesen, dass die Bf trotz Aufforderung die noch benötigten Unterlagen nicht beigebracht habe.

In der gegen diesen Bescheid fristgerecht erhobenen Berufung wandte sich die Bf gegen die Nichtanerkennung der Fortbildungskosten.

Sie fügte der Berufung eine Bestätigung der Internationalen Sommerakademie Y bei, welche den Besuch des Kurses "Gesang bei Professor WW" von 21. August bis 2. September 2006 bescheinigte. Neben den Kurskosten von 570,00 € machte die Bf sowohl Reisekosten als auch Tagesdiäten geltend.

Aus der dem Landesschulrat für OÖ gelegten Reiserechnung ging hervor, dass die Bf für die Musikhauptschultagung in O in der Zeit von 14. bis 18. Oktober 2006 einen Kostenersatz von insgesamt 333,80 € (121,20 € Nächtigung, 82,40 € Fahrtkosten sowie 130,20 € Taggeld) erhalten hatte.

Mit teilweise stattgebender Berufungsvorentscheidung vom 14. Juni 2012 wurden bisher nicht berücksichtigte Arbeitsmittel von 33,36 € sowie Reisekosten von 238,56 € anerkannt. Gemäß § 20 EStG 1988 seien Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen, die auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse seien oder die grundsätzlich der privaten Lebensführung dienten, nicht abzugsfähig, und zwar auch dann nicht, wenn die Kenntnisse für die ausgeübte Tätigkeit verwendet werden könnten oder von Nutzen seien. Bei Bildungsmaßnahmen, die sowohl berufsspezifischen Bedürfnissen dienten als auch Bereiche der privaten Lebensführung betreffen würden, sei für die Anerkennung als Werbungskosten die berufliche Notwendigkeit erforderlich. Trage der Arbeitgeber einen wesentlichen Teil der Kosten für die Teilnahme an einer Fortbildungsveranstaltung, sei dies ein Hinweis für die berufliche Notwendigkeit.

Die Kosten für die Musikschule und die Sommerakademie hätten nicht anerkannt werden können, da dies Bildungsmaßnahmen seien, die auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse seien und so der privaten Lebensführung dienten, auch wenn die Kenntnisse für die Tätigkeit der Bf als Lehrerin von Nutzen seien.

In ihrem Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz wandte die Bf im Wesentlichen ein, dass die Jahresnorm für LehrerInnen an APS in § 43

Abs. 3 Z 4 für jede Lehrerin und jeden Lehrer die "Teilnahme an verpflichtenden Fortbildungsveranstaltungen, die im Zusammenhang mit der Tätigkeit der Lehrerin/ des Lehrers stehen", im Ausmaß von mindestens 15 Jahresstunden bzw. aliquot bei verminderter Lehrverpflichtung vorsehe.

Die Bf unterrichte an einer Musikhauptschule, einer speziellen Form der Hauptschule, in der die SchülerInnen durchschnittlich fünf bis sechs Stunden Musikunterricht und davon wiederum mindestens eine Stunde Instrumentalunterricht pro Woche hätten. Etwa ein Fünftel bis ein Viertel (je nach Schuljahr) ihrer Lehrverpflichtung machten Gitarre- bzw. Klavierstunden aus, in denen sie die Kinder in Kleingruppen auf diesen Instrumenten unterrichte. Die Pädagogische Hochschule sehe für die Ausbildung von Musiklehrern an Hauptschulen keine spezielle Vorbereitung in diesem Bereich vor, vermutlich deswegen, weil die Wahrscheinlichkeit, als Abgänger der PH an einer Musikhauptschule anstatt an einer Hauptschule zu unterrichten, sehr gering sei (im Bezirk E gebe es nur eine Schule mit diesem speziellen Schwerpunkt, in anderen Bezirken, soviel sie wisse, auch meist nur eine oder zwei). Um den Kindern einen qualitativ möglichst hochwertigen Unterricht bieten zu können, sei es unbedingt notwendig, ihre pädagogischen Kenntnisse in diesem Bereich zu erweitern.

Ähnlich verhalte es sich mit dem Unterrichtsgegenstand Gesang. Die Bf leite seit vielen Jahren Schul- bzw. Klassenchöre und trete mit ihren SchülerInnen bei verschiedenen Veranstaltungen auf. Jährlich würden Musicals erarbeitet, für die die Kinder stimmbildnerisch auch auf Sologesangsstücke vorbereitet werden müssten. Die SchülerInnen könnten aber nur profitieren, wenn die Lehrkräfte selbst die bestmöglichen Voraussetzungen und Kenntnisse für einen derart vertieften Musikunterricht mitbrächten, um sie weitergeben zu können. Diese Voraussetzungen und Kenntnisse müssten in entsprechenden Fortbildungen erworben werden. Vor allem im Hinblick auf die Gesundheit der Kinderstimmen würden die Lehrkräfte große Verantwortung tragen. Der Gesangunterricht an der Musikschule und die Sommerakademie hätten wertvolle notwendige Grundlagen für den Chor- bzw. Ensembleunterricht, in welchem die Kinder Solo- und Ensemblestücke erlernten, geboten.

Die Pädagogische Hochschule OÖ müsse ihre Ressourcen für die Fortbildung auf alle in den Pflichtschulen angebotenen Unterrichtsgegenstände verteilen. Der Arbeitgeber bezahle nur Veranstaltungen der PH. Zu den beschriebenen notwendigen Fachgebieten seien im Jahr 2006 aber keine Kurse ausgeschrieben gewesen. Andere Einrichtungen wie LMS und die Universität Y hätten diesen Bedarf abdecken können. Mittlerweile dürfte der dringende Bedarf in diesem Bereich aber erkannt worden sein, da zB im März 2012 ein umfassendes Stimmbildungs- und Chorleitungsseminar durch die PPH Linz angeboten worden sei.

Einkommensteuer 2010:

Die Bf reichte die ArbeitnehmerInnenveranlagung 2010 am 29. Dezember 2011 bei der Abgabenbehörde ein.

Mit Schreiben vom 19. Jänner 2012 forderte diese die Bf auf, die geltend gemachten Reise- und Fortbildungskosten zu belegen und allenfalls erhaltene Ersätze bekannt zu geben.

Nach Vorlage einer Kostenaufstellung und diverser Belege erging am 22. Februar 2012 ein weiteres Ergänzungssuchen an die Bf, das Fragen zu den beantragten Fortbildungskosten (Schulgebühren für die Landesmusikschule, Seminar Chorleitung D in Z, Chorleiterlehrgang in G sowie MHS-Tagung in H) zum Gegenstand hatte.

Mit Schreiben vom 26. März 2012 erläuterte die Bf, im Veranlagungsjahr 2010 an der Musikhauptschule A Deutsch, Chor, Ensemble, Musikkunde, Gitarre und Klavier unterrichtet und einen Klassen- und den Schulchor geleitet zu haben. Kinder, die diese spezielle Form der Hauptschule besuchten, erhielten in der Woche fünf bis sechs Stunden Musikunterricht (das seien drei bis vier Stunden mehr als in einer Regelhauptschulkasse) und erlernten im Rahmen des Besuches einer Musikklasse auch ein Instrument. Stimmbildung und Chorsingen seien ebenfalls besondere Schwerpunkte der musikalischen Ausbildung.

Aus diesem Grund sei es notwendig, dass die Bf sich in diesen Bereichen ständig fortbilde. Die absolvierten Kurse stünden in direktem Zusammenhang mit ihrem ausgeübten Beruf und dienten der Verbesserung der Kenntnisse in diesen speziellen Fachbereichen. Vor allem der verantwortungsvolle Umgang mit Kinderstimmen und die Verbesserung ihrer didaktischen Kompetenzen im Instrumentalunterricht erschienen der Bf sehr wichtig und erforderten eine ständige Weiterbildung.

Sie habe für die getroffenen Bildungsmaßnahmen keine Fördermittel erhalten, Ersätze des Arbeitgebers seien in den Kostenaufstellungen bereits angegeben.

Der Einkommensteuerbescheid 2010 erging am 2. April 2012 ohne Ansatz der beantragten Werbungskosten.

Begründend verwies die Abgabenbehörde darauf, dass die Bf trotz Aufforderung die noch benötigten Unterlagen nicht beigebracht habe.

In der gegen diesen Bescheid fristgerecht erhobenen Berufung wandte sich die Bf gegen die Nichtanerkennung der beantragten Fortbildungskosten.

Mit teilweise stattgebender Berufungsvorentscheidung vom 29. Juni 2012 wurden bisher nicht berücksichtigte Arbeitsmittel von 191,53 € sowie Reisekosten von 23,68 € anerkannt.

Kosten für Literatur, die auch für nicht in der Berufssparte der Bf tätige Personen von allgemeinem Interesse sein könnten, stellten selbst dann keine Werbungskosten dar, wenn aus diesen Publikationen Anregungen für die berufliche Tätigkeit gewonnen werden könnten.

Die als Werbungskosten beantragten Ausgaben für beruflich veranlasste Reisen seien um jene steuerfreien Bezüge (324,04 €) gekürzt worden, die die Bf von ihrem Dienstgeber erhalten habe.

Gemäß § 20 EStG seien Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen, die auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse seien oder die grundsätzlich der privaten Lebensführung dienten, nicht abzugsfähig, und zwar auch dann nicht, wenn die Kenntnisse für die ausgeübte Tätigkeit verwendet werden könnten oder von Nutzen seien. Bei Bildungsmaßnahmen, die sowohl berufsspezifischen Bedürfnissen dienten als auch Bereiche der privaten Lebensführung betreffen würden, sei für die Anerkennung als Werbungskosten die berufliche Notwendigkeit erforderlich. Wenn der Arbeitgeber einen wesentlichen Teil der Kosten für die Teilnahme an einer Fortbildungsveranstaltung trage, sei dies ein Hinweis für die berufliche Notwendigkeit. Die Kosten für die Musikschule und den Chorleiterlehrgang (G) hätten nicht anerkannt werden können, da diese Bildungsmaßnahmen seien, die auch für nicht berufstätige Personen von allgemeinem Interesse seien und so der privaten Lebensführung dienten, auch wenn die Kenntnisse für die Tätigkeit der Bf von Nutzen seien.

In ihrem Vorlageantrag führte die Bf gleich lautend aus wie im Vorlageantrag betreffend Einkommensteuer 2006.

Ergänzend wurde eingewendet, dass sie die Musikschule auf Grund ihrer spezifischen beruflichen Fortbildung besuche und daher nicht verstehe, warum diese Bildungsmaßnahme nicht anerkannt werde. Ebenso unerklärlich sei, dass der Chorleiterlehrgang G, der sogar vom Bundesministerium für Unterricht, Kunst und Kultur über Verordnungsblatt speziell für Chorleiter in allen Schulsparten ausgeschrieben und vom Fachinspektor für Musikerziehung des Landesschulrates für die Berufsgruppe der Bf ausdrücklich empfohlen worden sei, nicht als berufsspezifische Fortbildungsmaßnahme anerkannt werde. Von Kollegen aus Z wisse sie, dass dort die Kosten dieser Fortbildungsveranstaltung zur Gänze ersetzt würden. Laut vorheriger Erkundigung beim Dienstgeber sei ihr versichert worden, dass diese Fortbildungsveranstaltung in OÖ zumindest "abgeschrieben" werden könne.

Mit Schreiben vom 11. Juli 2013 forderte die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates die Bf auf, zu nachstehenden Punkten Ergänzungen vorzunehmen.

1) Im Zusammenhang mit den Schulgebühren für die Musikschule (2005: Gesang sowie Gitarre und Klavier; 2006: Gitarre und Klavier; 2010: Gesang und Gitarre) werden Sie gebeten, die jeweiligen Lehrinhalte genau zu beschreiben und – allenfalls unter Vorlage von Lehrplänen – die konkrete Verwertung des erworbenen Wissens im Unterricht darzustellen.

Das Berufungsvorbringen vom 9. März 2011, wonach die erworbenen Kenntnisse in den Unterrichtseinheiten an der Landesmusikschule vor allem für den Instrumentalunterricht sowie die Stimmbildung mit Kindern genutzt würden, ist zu allgemein gehalten und daher zu wenig aussagekräftig.

Wie viele Teilnehmer befanden sich in den jeweiligen Gruppen?

2) Auch im Hinblick auf "CC" (2005), die "V" (2005), das Chorleiterseminar D" (2005), die Sommerakademie Y (2006), das Seminar für Chorleitung und Chorgesang im Bildungszentrum D (2010) sowie den Chorleiterlehrgang im Bildungszentrum Schloss I (2010) sind die Inhalte der Bildungsmaßnahmen – allenfalls unter Vorlage von Programmen – genau zu beschreiben und die konkrete Umsetzung des erworbenen Wissens im Unterricht darzulegen.

Waren für die Teilnahme an diesen Seminaren bestimmte Voraussetzungen zu erfüllen oder sprachen die Ausschreibungen einen bestimmten Personenkreis bzw. eine bestimmte Berufsgruppe (zB Pädagogen) an?

3) Hatten Sie für den Besuch des Chorleiterseminars D (2005) lediglich Fahrtkosten in Höhe von 18,37 € (27,77 € abzüglich Fahrtkostenersatz von 9,40 €) aus eigenem zu tragen und wurden die restlichen Kosten (142,20 € laut Überweisungsbeleg) von Ihrem Dienstgeber ersetzt?

4) Die für die MHS-Tagung in O (2006) laut Ihrer Aufstellung erhaltenen Fahrtkostenersätze (48,70 €) stimmen nicht mit den Ersätzen laut Reisekostenabrechnung (82,40 €; Beilage 1) überein.

Wurden die restlichen Aufwendungen von Ihrem Dienstgeber zur Gänze ersetzt?

5) Für die MHS-Tagung H (2010) und das Chorleiterseminar D (2010) erhielten Sie laut Ihrer Aufstellung Fahrtkostenersätze von 39,50 € bzw. 11,50 €.

Ist in den laut Aufstellung des Landesschulrates für OÖ für H gewährten Kostenersätzen von 324,04 € (Beilage 3) dieser Fahrtkostenersatz von 39,50 € enthalten?

Aus welchem Grund scheinen in dieser Aufstellung der Kostenersätze für 2010 (Beilage 3) die von Ihnen für das Chorleiterseminar D beantragten Reisekosten von 117,30 € (Beilage 2) nicht auf?

6) Übten Sie in den berufsgegenständlichen Jahren 2005, 2006 und 2010 auch außerhalb Ihrer schulischen Tätigkeit eine Chorleitung oder eine Gesangs- oder Musiziertätigkeit aus?

Mit Eingabe vom 1. August 2013 bekräftigte die Bf, das durch die Fortbildungsmaßnahmen erworbene Wissen in einem wesentlichen Umfang, ja sogar ausschließlich im ausgeübten Beruf verwertet zu haben. Der Feststellung, dass diese Bildungsmaßnahmen auch von allgemeinem Interesse sein könnten, sei zu entgegnen, dass sie diese sicher nicht getroffen hätte, wenn sie nicht in einer Musikhauptschule tätig wäre, in der die beruflichen Anforderungen an Pädagogen und Pädagoginnen, die Musikerziehung unterrichteten, umfangreicher und weitaus vielfältiger seien als in einer Hauptschule ohne speziellen musikalischen Schwerpunkt.

Zu Punkt 1:

Laut Lehrplan der Musikhauptschule (Beilage 4) bzw. künftig auch der Neuen Musikmittelschule hätten die SchülerInnen in vier Jahren 20 bis 24 Wochenstunden

Musikerziehung, das seien fünf oder sechs Unterrichtsstunden pro Woche pro Schuljahr, wogegen SchülerInnen einer HS oder NMS ohne musikalischem Schwerpunkt im Vergleich dazu laut Lehrplan insgesamt nur sieben Wochenstunden in vier Jahren hätten. Im Vordergrund stehe der Erwerb von praktischen musikalischen Kompetenzen und nicht eine rein theoretische "Stoffvermittlung". Laut Lehrplan sei für die SchülerInnen auch das Erlernen eines Instrumentes Pflicht. Die SchülerInnen erhielten zB in Gitarre oder Klavier in Gruppen von zwei bis vier TeilnehmerInnen eine Stunde pro Woche Unterricht. Dieser Instrumentalunterricht solle mit dem einer Landesmusikschule vergleichbar sein; lediglich die Möglichkeit des Einzelunterrichtes könne auf Grund mangelnder Ressourcen in der Musikhauptschule nicht geboten werden. Die instrumentale Ausbildung als Musiklehrer an Hauptschulen komme nur zu einem Bruchteil der eines Musikschullehrers an einer Landesmusikschule gleich. Aus diesem Grund sei es unbedingt notwendig, sich auch instrumental fortzubilden, um den SchülerInnen einen qualitativ möglichst hochwertigen Unterricht bieten zu können (was, wie schon erwähnt, in einer Hauptschule ohne musikalischen Schwerpunkt wahrscheinlich nicht unbedingt erforderlich wäre, da dort die SchülerInnen keinen Instrumentalunterricht erhalten würden). Vor allem ihre durch den Unterricht an der Musikschule neu erworbenen methodisch-didaktischen Kenntnisse stellten eine Notwendigkeit für den Instrumentalunterricht der Musikklasse-SchülerInnen dar.

Ähnlich verhalte es sich mit den in der Musikschule erworbenen Kenntnissen im Fach Gesang. Diese würden ebenfalls in einem außerordentlich wesentlichen Umfang im Unterricht eingesetzt. In ihrer eigenen Schul- und Studienzeit habe die Bf persönlich erfahren, dass der falsche Umgang mit einer Kinder- und Jugendstimme erhebliche gesundheitliche Konsequenzen nach sich ziehen könne. Die SchülerInnen der Bf hätten jede Woche eine oder zwei Stunden Chor, zusätzlich würden sie auch in Kleingruppen mit zwei bis vier Teilnehmern oder sogar einzeln – vor allem im Rahmen der Vorbereitung von musikalischen Projekten wie Musicals, Vortragsabenden, kleinen Konzerten, Bezirks- und Landesjugendsingen, etc. - stimmbildnerisch betreut. Das Wissen um stimmtechnische Grundlagen sowie das Wissen um das Erkennen stimmlicher Störungen und gleichzeitig um diverse Möglichkeiten, diese Störungen zu beheben oder zu mildern, sei vor allem im Fach Gesang und in den Bildungsmaßnahmen unter Punkt 2 erweitert worden und finde täglich im Unterricht der Musikhauptschule Einsatz.

Die Wichtigkeit der Vermittlung praktischer musikalischer Kompetenzen bestätige auch die Stundentafel für den Musikunterricht in Musikklassen:

| Gegenstand | Chor | Ensemble (instrumental bzw. vokal) | Tanz | Instrument | Musikstunde | Summe (ME-Stunden) |
|------------|------|--|------|------------|-------------|-----------------------|
| 1. Klasse | 1 UE | 1 UE | 1 UE | 1 UE | 2 UE | 6 |
| 2. Klasse | 1 UE | 1 UE | 1 UE | 1 UE | 2 UE | 6 |

| | | | | | | |
|-----------|------|------|------|------|------|---|
| 3. Klasse | 1 UE | 2 UE | 1 UE | 1 UE | 1 UE | 6 |
| 4. Klasse | 1 UE | 2 UE | 1 UE | 1 UE | | 5 |

Zu Punkt 2:

Etwa 70 bis 80 % der Tätigkeit als Musiklehrerin setze sich aus dem Chor-, dem Ensemble- und dem Instrumentalunterricht zusammen, im dem das praktische Singen und Musizieren im Vordergrund stehe.

Die Inhalte aller genannten Bildungsmaßnahmen bzw. das erworbene Wissen seien konkret im Unterricht umgesetzt worden. Alle betroffenen Bildungsmaßnahmen, mit Ausnahme der "CC" (2005), seien für bestimmte Personenkreise bzw. Berufsgruppen (Pädagogen) ausgeschrieben worden.

Der beigelegte Lehrplan für die Musikhauptschule (Beilage 4) bzw. die Kompetenzen in Musik (Beilage 5) würden über die Inhalte Aufschluss geben, die in diesen Fortbildungsveranstaltungen erworben und vertieft worden seien.

Zu Punkt 3:

Leider sei verabsäumt worden, dem Dienstgeber eine Reiserechnung zu legen, weshalb die Bf für das Chorleiterseminar D (2005) keine Ersätze erhalten habe und die gesamten Kosten beim Jahresausgleich 2005 beantrage (Beilage 6).

Zu Punkt 4:

Die Bf habe bei Erstellung des Jahresausgleichs 2006 keine Kopien der gelegten Reiserechnungen zur Hand gehabt und sei deshalb nach der Tabelle ÖVV vorgegangen. Nachdem sie Berufung erhoben habe, weil die MHS-Tagung O nicht anerkannt worden sei, sei die Reiserechnung verlangt worden, die sie daraufhin beim LSR angefordert habe. Aus dieser (Beilage 1) sei ersichtlich, dass statt 48,70 € tatsächlich 82,40 € ersetzt worden seien. Die Sachbearbeiterin beim Finanzamt habe ihr geraten, diese Information auch dem UFS weiterzuleiten, was sie telefonisch gemacht habe. Diese Info sei aber offenbar verloren gegangen.

Zu Punkt 5:

Der Fahrtkostenersatz von 39,50 € sei in der Aufstellung des Landesschulrates für OÖ (324,04 €) enthalten.

Für das Chorleiterseminar D habe sie keine Ersätze erhalten, da die dazu verfasste Reiserechnung offenbar nicht eingereicht worden sei.

Zu Punkt 6:

Außerhalb ihrer schulischen Tätigkeit leite sie seit 1997 den Kirchenchor (gemischter Chor) in A. Kosten für Bildungsmaßnahmen, die speziell auf die Chorleitung von Erwachsenen ausgerichtet seien, habe sie nicht geltend gemacht, da diese von der Kirche oder von ihr getragen würden.

Dem auszugsweise beigefügten Lehrplan der Hauptschule unter besonderer Berücksichtigung der musischen Ausbildung (Musikhauptschule) ist zB zum Lehrstoff für die 1. und 2. Klasse zu entnehmen:

"Vokales Musizieren in der Klasse und im Ensemble:

Systematische und aufbauende Stimmbildung – individuell, in Kleingruppen und chorisch; Repertoireerwerb unter Berücksichtigung der Hörerfahrung der Schülerinnen und Schüler unter Einbeziehung regionaler Musikkultur; ein- und mehrstimmige Lieder und Sprechstücke im Hinblick auf musikalische Präzision; Lieder aus verschiedenen Stilrichtungen, Epochen und Kulturreihen; stilgerechte und kreative Gestaltung mit und ohne Begleitung, auch in Verbindung mit Bewegung, gestischer und szenischer Umsetzung; experimenteller und improvisatorischer Umgang mit der Sing- und Sprechstimme.

Instrumentales Musizieren in der Klasse und im Ensemble:

Musizieren mit Körperinstrumenten, selbst gebauten, akustischen und elektronischen Instrumenten; Klangexperimente und Gruppenimprovisation auch unter Einbeziehung von Materialien; rhythmische, harmonische und melodische Lied- und Tanzbegleitung, auch improvisatorisch; Gestaltungselemente und Musikstücke aus verschiedenen Stilrichtungen, Epochen und Kulturreihen; Spiel-mit-Sätze; Musizieren in verschiedenen Notationsformen."

Zum Lehrstoff für die 3. und 4. Klasse, "Vokales Musizieren in der Klasse und im Ensemble" ist angeführt:

"Stimmbildung, Sprechstücke und Singen ein- und mehrstimmiger Lieder unter Berücksichtigung der körperlichen und Entwicklungspsychologischen Voraussetzungen; Repertoirefestigung und –erweiterung im Hinblick auf musikalische Präzision, Ausdrucksfähigkeit und stilgerechte Interpretation; exemplarische Lieder zur Musikgeschichte und aus verschiedenen Stilrichtungen und Kulturreihen; Erfinden von Begleitstimmen und rhythmischen Patterns."

Im Zuge eines am 3. September 2013 mit der Bf geführten Telefonates gab diese an, dass es für an Musikhauptschulen unterrichtende PädagogInnen keine spezielle Ausbildung gebe; deren Ausbildung sei ident mit der von "normalen" HauptschullehrerInnen.

Für den Chorleiterlehrgang im Bildungszentrum Schloss I in G (21. bis 29. August 2010) habe die Bf weder den Kursbeitrag (200,00 €) noch die Kosten für Nächtigung und Verpflegung (223,00 €) als Werbungskosten geltend gemacht, weil die dort vermittelten Inhalte auch für die Kirchenchorleitung einschlägig gewesen seien und ihr diese Kosten von der Pfarre ersetzt worden seien.

Zum Musikschulunterricht (Gitarre, Klavier und Gesang) brachte die Bf vor, je eine halbe Stunde Einzelunterricht gehabt zu haben. In dieser Zeit sei der Musikschullehrer für ihre schulischen Probleme und Fragestellungen zur Verfügung gestanden. Die zweite halbe Stunde sei gemeinsam an Projekten (zB Chor, Ensemble) geübt worden.

Mit weiterem Schreiben vom 3. September 2013 wurde die Bf ersucht, für die in den Berufsjahren 2005, 2006 und 2010 besuchten Kurse sämtliche verfügbaren Unterlagen wie Ausschreibungen, Programme, konkret belegte Kursmodule, etc. (in Kopie) vorzulegen und zu erläutern, welche Lehrinhalte sie konkret in ihrem Beruf habe verwerten können bzw. welche Kursinhalte speziell auf die Arbeit mit Kindern ausgerichtet gewesen seien.

Sofern aus den Ausschreibungen nicht, wie die Bf in ihrem Schreiben vom 1. August 2013 dargelegt habe, hervorgehe, dass sämtliche Bildungsmaßnahmen – mit Ausnahme der "CC (2005) – für die Berufsgruppe der PädagogInnen ausgeschrieben worden seien, seien weitere Unterlagen, denen die (auch) an PädagogInnen gerichtete Ausschreibung zu entnehmen sei, zur Einsicht vorzulegen.

Darüber hinaus erging an die Bf nachstehendes Ersuchen:

1) *Zum Seminar für Chorleitung und Chorgesang (6. bis 8. Oktober 2005, D):*

Beantragt wurden Fahrtkosten in Höhe von 27,77 €, nicht jedoch der für den Kursbeitrag, Verpflegung und Nächtigung laut vorgelegtem Beleg entrichtete Betrag von 142,20 €.

Laut Beilage 6 zu Ihrem Schreiben vom 1. August 2013 erhielten Sie für dieses Seminar keine Kostenersätze Ihres Dienstgebers. Aus welchen Gründen ist der Betrag von 142,20 € nicht in Ihrer Werbungskostenaufstellung enthalten?

2) *Zum Seminar für Chorleitung (7. bis 9. Oktober 2010, D)*

Die von Ihnen beantragten Reisekosten in Höhe von 23,68 € wurden als Werbungskosten anerkannt.

Aus den Beilagen 2 und 2/2 zu Ihrem Schreiben vom 1. August 2013 geht hervor, dass nunmehr höhere Kosten – nämlich 141,08 € - beantragt werden. In diesem Fall wären die über die Reisekosten (35,28 €) und die Tagesdiäten (52,80 €) hinausgehenden Kosten (50,00 € "Nebenkosten") an Hand von Belegen nachzuweisen.

3) *Zum Besuch der Musikschule (Gesang, Gitarre, Klavier)*

Beschreiben Sie den genauen Ablauf des Unterrichts bzw., wie eingangs angeführt, die konkreten Lehrinhalte.

Hatten Sie in allen drei belegten Fächern Einzelunterricht? Welche der dort erworbenen Fähigkeiten konnten Sie konkret im Schulunterricht verwerten?

Mit wie vielen anderen Personen hatten Sie Gemeinschaftsunterricht? Gehörten diese anderen Personen unterschiedlichen Berufsgruppen an, oder handelte es sich dabei um speziell auf PädagogInnen zugeschnittene Lehrinhalte?

Geben Sie insbesondere eine nähere Beschreibung der in Ihrem Schreiben vom 1. August 2013, Seite 2, erster Absatz, angesprochenen, in der Musikschule erworbenen methodisch-didaktischen Kenntnisse.

Mit Eingabe vom 2. Oktober 2013 teilte die Bf mit, dass sie, wie mit der Referentin telefonisch vereinbart, versucht habe, die von den besuchten Kursen verfügbaren Unterlagen zusammenzufassen bzw. einzelne Seiten der Skripten zu kopieren, da die Materialien meist sehr umfangreich seien, und die Verwertung der Kursinhalte in der Arbeit mit Kindern darzustellen.

a) Vokalakademie J 2005:

Die Bf habe die Ausschreibung 2005 – sie habe sich via Internet angemeldet – online nicht mehr gefunden, weshalb die aktuelle Ausschreibung übermittelt werde (der gleiche Kurs finde jeden Herbst statt).

Dieses "Singen nach und mit WW", Gesangspädagoge in K, war – der aktuellen Ausschreibung zufolge - konzipiert als ein Seminar für Solistinnen und Solisten in Chören, Gesangspädagoginnen und –pädagogen, Gesangsstudentinnen und Gesangsstudenten sowie Interessierte und Beobachterinnen und Beobachter.

Angeboten wurde neben einer "passiven" auch eine "aktive" Teilnahme für Stimmbildung und solistisches Arbeiten für fortgeschrittene ChorsängerInnen und solistisch ambitionierte SängerInnen.

Zur "aktiven Teilnahme" wurde angeführt:

"Stimmbildung und solistisches Arbeiten für fortgeschrittene ChorsängerInnen und solistisch ambitionierte SängerInnen.

Sie arbeiten täglich einmal mit Prof. W stimmtechnisch als auch interpretatorisch.

Prof. W gestaltet alle Stunden als "offene" Stunden. Das heißt, alle TeilnehmerInnen nehmen am gesamten Seminar teil und sind bei den anderen Gesangsstunden immer anwesend. Interaktives Lernen durch Zuhören und Beobachtung."

Teilnahmevoraussetzungen:

"Mindestalter von 18 Jahren;

Vorbereitung von 3-4 solistischen Stücken (am besten auswendig);

Notenmaterial ist in 3-facher Ausführung mitzubringen;

Teilnahme am gesamten Seminar.

Die aktive Teilnahme am Seminar ist limitiert."

Neben der limitierten "aktiven" Teilnahme war auch eine "passive" Teilnahme möglich.

Die Bf leistete als "aktive" Teilnehmerin einen Kursbeitrag von 350,00 €.

Hauptziel des Kurses sei vor allem die Verbesserung der eigenen Stimmtechnik gewesen, um gewonnene praktische Erfahrungen im Unterrichtsalltag weitergeben zu können (Stimmhygiene, gesunder Stimmapparat). An Hand der mitgebrachten Stücke seien mögliche stimmtechnische Probleme eruiert und Übungen zur Verbesserung/Behebung erarbeitet worden.

Die Verwendung im Unterricht sei in den Chor- und Ensemblestunden der MHS erfolgt (Einzelstimmbildung mit den Schülern zur Vorbereitung von Gesangsstücken für Musicals und diverse Projekte).

Die im Kurs gewonnenen neuen Erfahrungen und Übungen habe sie stets an ihre SchülerInnen weitergeben können, damit auch diese die Stimmtechnik verbessern konnten und gewusst hätten, wie mit der Stimme umzugehen sei, damit sie gesund bleibe.

b) Chorleiterseminar D 2005:

Der Kurs sei von der Pädagogischen Hochschule Salzburg (damals noch Pädagogisches Institut Salzburg, www.phsalzburg.at), einer Fortbildungseinrichtung speziell für Pflichtschullehrer, die nur Kurse für Lehrer ausschreibe, veranstaltet worden und habe sich an VS-Lehrer (Studio 1), HS-Lehrer (Studio 2), HS- und AHS-Lehrer (Studio 3) und "Fortgeschrittene" aus allen Schulsparten (Studio 4) gerichtet.

Die Bf habe die besuchten Kurse ebenso markiert wie die verwerteten Musikstücke für den Unterricht mit Kindern.

Im beigefügten, vom Chorverband Z, dem Landesschulrat für Z, dem Pädagogischen Institut Salzburg und der Zer Volkskultur erstellten Programm markierte die Bf das Plenum, das Studio 2 sowie die chorische Stimmbildung als von ihr besucht.

Zum "Plenum" war dem Programm Folgendes zu entnehmen:

"*Singen mit AB, CD und EF.*

Die Referenten geben im Plenum an Hand ausgewählter Chorwerke wertvolle Anregungen für die Gestaltung der Probenarbeit.

CD ist Spezialist für den Bereich Jazz und Pop im chorischen Singen, EF widmet sich hier dem Volkslied und AB erarbeitet Werke verschiedener Epochen."

Das Programm für das "Studio 2" lautete wie folgt:

"*Seminar für das Singen mit Jugendlichen mit GH:*

Anregungen für das Singen im Klassenverband und mit dem Schulchor, Literatur für Jugendchöre, Probendidaktik für das Singen mit Jugendlichen. Literatur für gleiche Stimmen und für dreistimmigen gemischten Chor."

c) CC 2005:

Schwerpunkt dieses Seminars sei die Verbesserung des eigenen Könnens in den Bereichen Chorleitung und Stimmtechnik gewesen. Der Beginn eines Stücks, das die Bf in der Folge auch in der Schule mit den Kindern habe singen können, liege bei.

Zu CC, Sommerakademie für chorisches und solistisches Singen, legte die Bf zwei Inhaltsverzeichnisse mit diversen Musikstücken und Komponisten vor.

Als Beispiel für die Verwendung eines Stücks im Unterricht übermittelte sie Noten und Text von Lullabye (Goodnight, My Angel) von Billy Joel, ein Lied, das sich allerdings in den vorgelegten Inhaltsverzeichnissen nicht findet.

d) Sommerakademie Y 2006:

Ziele und Verwertung des Kurses seien wie unter Punkt a) angeführt. Dieser Kurs könne als auf den unter Punkt a) angeführten Kurs aufbauend angesehen werden.

Die Bf legte dazu eine Bestätigung der Internationalen Sommerakademie Y vor, dass sie den Kurs "Gesang bei Professor WW" besucht habe.

e) MHS-Tagung O 2006 (29. Musikhauptschulkongress 2006):

Diese Tagung sei von der Pädagogischen Hochschule Vorarlberg (damals noch Pädagogisches Institut, www.ph-vorarlberg.ac.at) ausgeschrieben worden und habe sich ausschließlich an LehrerInnen, die an Musikhauptschulen unterrichten, gewandt.

f) Chorleiterlehrgang 2010 im Bildungshaus Schloss I bei G:

Dieser Lehrgang werde jedes Jahr vom Bundesministerium für Unterricht, Kunst und Kultur bundesweit für alle ME-LehrerInnen ausgeschrieben. Da der Lehrgang in den Sommerferien stattfinde, werde er unterschiedlich abgegolten (im Bundesland Salzburg ersetze der Dienstgeber alle Kosten, im Bundesland Niederösterreich würden die Fahrtkosten ersetzt (siehe Beilage), und im Bundesland Oberösterreich müssten die Lehrer den Kostenersatz beim Finanzamt beantragen).

Die Bf legte die an alle Bezirksschulräte, an alle Direktionen der mittleren und höheren Schulen sowie an alle Direktionen der Berufsschulen gerichtete Ausschreibung vor, die mit dem Ersuchen verbunden war, diese Ausschreibung allen interessierten Lehrerinnen und Lehrern zur Kenntnis zu bringen.

g) Seminar für Chorleitung und Chorgesang 2010, D in Z:

Dazu sei auf Punkt b) zu verweisen.

Die von der Bf vorgelegte Ausschreibung nannte als Zielgruppe "VS-, HS- und AHS-Lehrer für Musikerziehung und außerschulische Chorleiter; Kennenlernen neuer Literatur für den eigenen Chor, neue Ideen für die Chorarbeit, insbesondere in probendidaktischer und stimmbildnerischer Hinsicht."

Aus den Angeboten laut übermitteltem Programm hatte die Bf das "Plenum" und "Studio 4" ausgewählt.

Im "Plenum" wurden an Hand ausgewählter Chorwerke einfachen und mittleren Schwierigkeitsgrades wertvolle Anregungen für die Gestaltung der Probenarbeit gegeben, Volkslieder aus Oberösterreich dargestellt und über die sinnvolle Anwendung der Solmisation in der Chorarbeit referiert.

"Studio 4" war laut Programm ein Spezialseminar "Stilvielfalt – Klangvielfalt", in welchem Anregungen für die stimmbildnerische Chorarbeit in der klanglichen Verwirklichung unterschiedlichster Literatur sowie Hinweise für die Probentechnik gegeben wurden.

h) MHS-Tagung H 2010 (33. Gesamtösterreichischer Kongress der MusikerzieherInnen an Musikhauptschulen und Neuen Musikmittelschulen):

Dazu sei auf Punkt e) zu verweisen. Diese Tagung habe die Pädagogischen Hochschule Niederösterreich (www.ph-noe.ac.at) ausgeschrieben.

Zum Seminar für Chorleitung und Chorgesang (6. bis 8. Oktober 2005, D):

Üblicherweise sei für diese Fortbildungsveranstaltung eine Reiserechnung zu legen; dies habe sie im Jahr 2005 aber verabsäumt. Die Belege seien erst beim Suchen der Unterlagen für den Lohnsteuerausgleich gefunden worden.

Zum Seminar für Chorleitung (7. bis 9. Oktober 2010, D).

Eine Bestätigung über die Nebenkosten befindet sich bei den kopierten Unterlagen, Buchstabe g).

Danach bezahlte die Bf für dieses Seminar insgesamt 183,00 € (50,00 € Kursbeitrag, 39,00 € Essen, 94,00 € Nächtigung).

Zum Besuch der Musikschule (Gesang, Gitarre, Klavier):

Die Bf wolle einen groben Überblick über die in der Landesmusikschule erworbenen Kenntnisse und deren Verwendung/Umsetzung im Unterricht an der Musikhauptschule geben.

Einer von der Bf verfassten Aufstellung der in der Landesmusikschule erworbenen Kenntnisse und deren Umsetzung im Unterricht an der Musikhauptschule war zu entnehmen, dass im Fach "Gesang" der Einzelunterricht etwa 80 – 90 % des gesamten Unterrichts umfasst habe. Inhalt dieses Unterrichts sei die Erörterung von stimmtechnischen Problemen bei Kinderstimmen, das Kennenlernen und Erarbeiten von Übungen zur Vermeidung/Behebung stimmtechnischer Schwierigkeiten (siehe auch erste Seiten/Kopien eines Skriptums dazu) sowie die Vorbereitung/Analyse von Liedern, die mit den Kindern anschließend im Unterricht erarbeitet worden seien (speziell Solostücke für Projekte/Musicals), gewesen.

Der Gruppenunterricht habe gemeinsames Proben für Konzerte/Vortragsabende, Tipps für das ein- und mehrstimmige Einstudieren von Musikstücken in der Schulkasse, Ensembleleitung, Aufführungspraxis, methodische sowie stilistische Anregungen und Fragen beinhaltet.

In den Fächern "Gitarre/Klavier" habe der Einzelunterricht methodisch-didaktische Anregungen für den eigenen Einzel- bzw. Kleingruppenunterricht, Analyse und Vergleich verschiedener Unterrichtswerke im Hinblick auf deren sinnvollen Einsatz im Unterricht der Musikhauptschule, die Verbesserung der eigenen technischen Fähigkeiten, um diese fachlich richtig im Unterricht der MHS weitergeben zu können (z. B. Erarbeitung technischer Besonderheiten wie Triller/Klavierspiel oder Abziehen/Aufschlag beim Gitarrespiel – Möglichkeiten des Übungsaufbaus zu deren Hinführung), Erproben von Ensemblestücken im Hinblick auf unterschiedliche Fertigkeiten der Schüler (Anfänger – leicht Fortgeschrittene – Fortgeschrittene) und Möglichkeiten des Vereinfachens/ Ausbauens von Stücken, um die Kinder individuell optimal fördern zu können, umfasst.

Die Bf fügte einen zweiseitigen Auszug aus einem Skriptum der Landesmusikschule ("Gesangsübungen für alle") bei.

In Bezug auf bestimmte Notenfolgen ist dort einleitend angeführt:

"Bei "n" und "ng" soll der Unterkiefer locker hängen (nicht die Zähne zusammenbeißen!).

Die Lächelstellung hilft dem Klang in die Höhe. Man spürt die Vibratoren an den Schneidezähnen, der Nasenwurzel und den Gesichtsknochen. Um Verspannungen im Schulter-Hals-Bereich abzubauen, können die SängerInnen während der Summübungen:

Den Kopf gleichmäßig und ganz langsam von einer Seite zur anderen bewegen;

die rechte bzw. linke Schulter langsam rollen;

die Ellbogen und Hände auf eine gedachte Wasseroberfläche knapp unter Schulterhöhe legen und langsam hin- und her bewegen (nicht die Schultern hochziehen!).

In dem Maße, wie die Singenden sich nicht mehr albern vorkommen oder genieren, sondern sich "loslassen", wird der Klang deutlich zunehmen und den Raum zum Mitschwingen bringen. Ungünstig für solche Erfahrungen sind Räume mit "Schallschluckern" (Teppichboden) und niedriger Decke."

Sollten in den verschiedenen Bereichen noch genauere Informationen gewünscht sein, könne die Bf auch eine Auflistung der diversen Musik- und Gesangsstücke verfassen.

Die Referentin wies die Bf telefonisch darauf hin, dass es nicht ausreichend sei, eine eigene Aufstellung der erworbenen Kenntnisse vorzulegen, sondern Gegenstand und Umfang des erworbenen Wissens an Hand von Programmen, Kursbeschreibungen, Ausschreibungen o.ä. auch zu belegen seien. Im Zusammenhang mit den besuchten Kursen (Gesang, Gitarre und Klavier) der Landesmusikschule seien daher Unterlagen vorzulegen, aus denen ersichtlich sei, ob es sich bei den belegten Kursen um solche für Anfänger, Fortgeschrittene, pädagogisch tätige Personen, etc., gehandelt habe, in welchem Umfang Einzelunterricht angeboten worden sei, ob – und falls ja – welche Vorkenntnisse erforderlich gewesen seien und welche Lehrinhalte (im Einzelunterricht und im gemeinsamen Unterricht) vermittelt worden seien.

Die Bf gab dazu an, dass es von der Musikschule keine Ausschreibungen gebe, sie aber eine von den an der Musikschule Lehrenden bestätigte Aufstellung, welche Kenntnisse genau vermittelt worden seien und in welchem Ausmaß die Bf jeweils Einzelunterricht gehabt habe, vorlegen wolle.

Die Vorlage dieser Unterlagen ist bis dato nicht erfolgt.

Das Bundesfinanzgericht brachte dem Finanzamt die bisherigen Ermittlungsergebnisse zwecks Wahrung des Parteiengehörs zur Kenntnis.

In einer schriftlichen Stellungnahme wurden keine Einwendungen gegen die von der Richterin vertretene Rechtsansicht erhoben.

Erwägungen

Eingangs ist festzuhalten, dass durch die Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012, BGBl. I 51/2012, ab 1. Jänner 2014 das Bundesfinanzgericht an die Stelle des Unabhängigen Finanzsenates getreten ist.

Nach § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Nach dem 31. Dezember 2013 wirksam werdende Erledigungen des Unabhängigen Finanzsenates gelten als Erledigungen des Bundesfinanzgerichtes.

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

Dazu zählen gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 auch Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten Tätigkeit.

Wie sich aus den Erläuterungen zur Regierungsvorlage ergibt, sollen im Gegensatz zur Rechtslage vor dem Steuerreformgesetz 2000 auch solche Bildungsmaßnahmen als abzugsfähige (Fort)Bildung angesehen werden, die nicht spezifisch für eine bestimmte betriebliche oder berufliche Tätigkeit, sondern zugleich für verschiedene berufliche Bereiche dienlich sind, die aber jedenfalls im ausgeübten Beruf von Nutzen sind und somit einen objektiven Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf aufweisen.

Können die Kenntnisse im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit verwertet werden, liegt eine begünstigte Bildungsmaßnahme vor (VwGH 25.4.2013, 2010/15/0019).

Nach Doralt, EStG¹³, § 16 Tz. 203/4/1, ist erforderlich, dass die erworbenen Kenntnisse in einem **wesentlichen Umfang** im Rahmen der Tätigkeit verwertet werden können.

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

Die Gesetzesbestimmung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 enthält als wesentliche Aussage, dass Aufwendungen mit einer privaten und auch beruflichen Veranlassung nicht abzugsfähig sind. Damit soll im Interesse der Steuergerechtigkeit vermieden werden, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenheiten seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und damit Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann, während Steuerpflichtige, deren Tätigkeit eine solche Verbindung nicht ermöglicht, derartige Aufwendungen nicht abziehen können (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, EStG 1988, Rz 10 zu § 20, sowie VwGH 29.9.2004, 2000/13/0156).

Lassen sich daher die Aufwendungen, die ausschließlich auf die berufliche Sphäre entfallen, nicht einwandfrei von den Aufwendungen für die private Lebensführung trennen, dann gehört der Gesamtbetrag derartiger Aufwendungen zu den nichtabzugsfähigen Ausgaben (Aufteilungsverbot).

Eine Abzugsfähigkeit für gemischt veranlasste Aufwendungen ist nur dann nicht ausgeschlossen, wenn der Aufwand (nahezu) ausschließlich beruflich veranlasst ist oder sich der Teil der Aufwendungen, der auf die ausschließlich berufliche Veranlassung entfällt, einwandfrei von den Ausgaben für die private Lebensführung trennen lässt (Doralt/Kofler, EStG¹¹, § 20 Tz 21/2 und 22).

Die Frage der beruflichen oder privaten Bedingtheit einer Bildungsmaßnahme ist eine auf der Sachverhaltsebene zu behandelnde Tatfrage und daher auf Grund entsprechender Erhebungen in freier Beweiswürdigung zu beantworten.

Gerade bei Aufwendungen, die auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen können, ist ein strenger Maßstab anzulegen.

Trägt der Arbeitgeber einen wesentlichen Teil der Kosten für die Teilnahme an einem Seminar oder wird ein Seminar für Lehrer vom Pädagogischen Institut bzw. der Pädagogischen Hochschule (mit homogenem Teilnehmerkreis) veranstaltet, kann dies ein Indiz für die berufliche Notwendigkeit sein. Eine Dienstfreistellung für die Kursteilnahme oder eine Bestätigung des Arbeitgebers über die dienstliche Zweckmäßigkeit einer Schulmaßnahme reichen für sich allein für die Abzugsfähigkeit von Fortbildungskosten aber nicht aus (vgl. VwGH 22.9.2000, 98/15/0111).

Es ist daher im Einzelfall und an Hand der Lehrinhalte zu prüfen, ob eine begünstigte Bildungsmaßnahme im oben dargestellten Sinn vorliegt oder ob es sich um eine Bildungsveranstaltung handelt, die aus überwiegend privatem Interesse an den dort angebotenen Themen besucht worden ist.

Die gegenständlich strittigen Aufwendungen waren vor diesem rechtlichen Hintergrund zu beurteilen.

Die Bf brachte vor, dass ihr als Pädagogin an einer Musikhauptschule keine andere Ausbildung als ihren ohne musikalischen Schwerpunkt unterrichtenden KollegInnen zuteil geworden sei. Es sei daher notwendig, sich dieses erforderliche Spezialwissen im Rahmen von einschlägigen Fortbildungsveranstaltungen anzueignen, um den Kindern einen möglichst hochwertigen Unterricht bieten zu können.

Die Pädagogische Hochschule biete nur einen geringen Teil der von ihr benötigten Fortbildungen (wie beispielsweise die Erteilung von Instrumentalunterricht oder Stimmbildung mit Kindern) an, da nur verhältnismäßig wenige PädagogInnen mit musikalischem Schwerpunkt unterrichteten. Als Musiklehrerin einer Musikhauptschule sei die Bf daher auch auf Fortbildungsangebote anderer Einrichtungen angewiesen.

1) Chorleiterseminar D (2005 und 2010)

Diese Lehrveranstaltung wurde von der Pädagogischen Hochschule Salzburg angeboten (www.ph-online.ac.at/phsalzburg).

Der auf der Homepage angeführte Lehrinhalt (Singen im Plenum, Singen im Chor, ausgewählte Chorwerke, Anregungen für die Gestaltung von Probenarbeiten, Möglichkeiten zur Vertiefung und Verbesserung der Fähigkeiten für die Chorleitung) bestätigte den von der Bf reklamierten Nutzen für ihren Unterricht in den Fächern Musikerziehung, Chor, Ensemble und Instrumental ebenso wie die vorgelegten Programme für 2005 und 2010, die als Zielgruppe jeweils (auch) LehrerInnen für Musikerziehung nannten.

Der Beschwerde war daher in diesem Punkt antragsgemäß Folge zu geben.

Für das Kalenderjahr 2005 war neben den bereits in der Einkommensteuererklärung beantragten Fahrtkosten von 27,77 € auch der als Kursbeitrag und Nächtigungskosten ausgewiesene Betrag von 142,20 € als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Für das Kalenderjahr 2010 waren, da die Bf die vorbereitete Reiserechnung irrtümlich nicht bei ihrem Dienstgeber eingereicht hatte, die dort (Bl. 14/2010 des Einkommensteueraktes) ausgewiesenen Tagesdiäten in Höhe von 55,80 €, die mit Schreiben der Bf vom 2. Oktober 2013 belegten Nächtigungskosten von 94,00 € und der Kursbeitrag von 50,00 € sowie die bereits in der Einkommensteuererklärung geltend gemachten Fahrtkosten von 35,28 € (insgesamt daher 235,08 €) als Werbungskosten anzuerkennen.

2) V, Stimmtechnikseminar "Singen mit WW" (3. bis 6. November 2005)

Nach den Ausführungen auf der Homepage (L) versteht sich die V als Plattform zur sängerischen Aus- und Weiterbildung für engagierte Laiensänger. Die Aktivitäten werden bedarfsoorientiert entwickelt und zielgruppenspezifisch ausgerichtet.

Ziel ist die Auseinandersetzung mit der eigenen Stimme, Stimmpflege einzeln und im Chor durch Stimmbildung, chorisches Einsingen, Schulung der Atmung, Einsatz des Körpers, etc. Weitere Ziele sind das Kennenlernen, Einstudieren und Aufführen von verschiedenster Chorliteratur, Musik aus allen Epochen und Stilrichtungen a cappella und Orchesterwerke, Band, Jazzchor, etc., sowie das Singen in unterschiedlicher Besetzung/Formation (großer Chor, Kammerchor, Ensemble, solistisch) und die Erlangung von Aufführungspraxis.

Zu dem von der Bf besuchten Seminar "Singen mit WW" ist auf der Homepage angeführt, dass dieses Seminar für SolistInnen in Chören, GesangspädagogInnen, GesangsstudentInnen sowie interessierte BeobachterInnen angeboten werde.

In Beantwortung eines schriftlichen Auskunftsersuchens des Finanzamtes teilte die V mit Schreiben vom 20. Juli 2011 mit, dass die Zielgruppe des angefragten Seminars (auch) AbsolventInnen der Studienrichtungen Konzertfach, Gesang sowie Gesangspädagogik seien.

Im auszugsweise vorgelegten Lehrplan der Musikhauptschule war neben der Stimmbildung Singen ein- und mehrstimmiger Lieder unter Berücksichtigung der

körperlichen und entwicklungspsychologischen Voraussetzungen vorgesehen. Darüber hinaus sollte die Bf ihren SchülerInnen stimmtechnische Grundlagen (Haltung, Atmung, Stimmsitz, Artikulation, Stimmhygiene) sowie das Wissen vermitteln, einstimmig und mehrstimmig a cappella und mit Begleitung, solistisch, im Ensemble und im Chor zu singen.

Das Seminar sprach daher nicht nur explizit GesangspädagogInnen an, sondern standen die vermittelten Kenntnisse und Fertigkeiten auch erkennbar in einem engen Zusammenhang mit der unterrichtenden Tätigkeit der Bf.

Das Vorbringen der Bf (E-Mail vom 11. Oktober 2013), das in diesem Kurs erworbene Wissen habe der Verbesserung der eigenen Stimmtechnik gedient, um die daraus gewonnenen praktischen Erfahrungen im Unterrichtsalltag weitergeben und stimmtechnische Probleme der SchülerInnen eruieren und Übungen zur Verbesserung bzw. Behebung erarbeiten zu können, war im Hinblick auf die Übereinstimmung des Kursinhaltes mit den laut Lehrplan zu vermittelnden Kenntnissen und Fähigkeiten glaubwürdig und nachvollziehbar und der Nutzen für die berufliche Tätigkeit der Bf nachvollziehbar.

Der Beschwerde war daher in diesem Punkt Folge zu geben.

Es waren, wie beantragt, 213,43 € für Fahrt- und Nächtigungskosten sowie der Kursbeitrag von 350,00 € (Bl. 17 und 18/2005 Einkommensteuerakt) als Fortbildungskosten zu berücksichtigen.

Der Abgabenbehörde, die im Vorlagebericht zur beantragten Abweisung der Beschwerde in diesem Punkt das Fehlen der "beruflichen Notwendigkeit" anführte, war entgegen zu halten, dass der VwGH (zB VwGH 28.5.2008, 2006/15/0237) insbesondere im Zusammenhang mit Aufwendungen, die gleichermaßen mit der Einkünftezielung wie auch mit der privaten Lebensführung zusammenhängen können und die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, wiederholt aussprach, dass eine berufliche Veranlassung nur dann angenommen werden dürfe, wenn sich die Aufwendungen als für die berufliche Tätigkeit notwendig erweisen würden. Die Notwendigkeit biete in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der beruflichen Veranlassung im Gegensatz zur privaten Veranlassung.

Dieses Kriterium ist aber, wie den kürzlich ergangenen Erkenntnissen (VwGH 29.3.2012, 2009/15/0197; VwGH 25.4.2013, 2010/15/0019) zu entnehmen ist, für den Werbungskostenabzug von Fortbildungsaufwendungen nicht mehr generell erforderlich.

Als wesentlich wird nunmehr herausgestellt, dass auch Bildungsmaßnahmen, die nicht spezifisch auf eine bestimmte berufliche Tätigkeit ausgerichtet, sondern für verschiedene berufliche Bereiche dienlich sind, als abzugsfähige Fortbildung anzusehen sind, wenn sie im ausgeübten Beruf von Nutzen sind und somit einen objektiven Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf aufweisen.

Der enge Zusammenhang mit der unterrichtenden Tätigkeit der Bf rechtfertigte die Einstufung dieser Bildungsmaßnahme als weitaus überwiegend durch ihre berufliche Tätigkeit bedingt.

3) CC (9. bis 17. Juli 2005)

Auf Grund eines schriftlichen Auskunftsersuchens des Finanzamtes wurde mitgeteilt, dass die Sommerakademie CC 2005 für chorisches und solistisches Singen für jedermann zugänglich gewesen sei. Die CC sei aber 2005 eingestellt worden, da das Niveau bereits zu hoch gewesen sei und aus diesem Grund nur mehr bereits ausgebildete Sänger daran teilgenommen hätten.

Einem beigefügten Programm waren sowohl das aus diversen Konzerten bestehende Rahmenprogramm als auch der "Tagesablauf", der aus Einsingen, gemeinsamem Singen, Kammerchor und verschiedenen Studios bestand, zu entnehmen.

Demnach lag beispielsweise der Schwerpunkt im Studio 2 auf "Gospel", im Studio 5 auf "Mozart - Schubert" oder im Studio 10 auf dem Volksliedsingen ohne Noten.

Nach den Angaben der Bf (Schreiben vom 2. Oktober 2013) sei der Schwerpunkt dieses Seminars auf der Verbesserung des eigenen Könnens in den Bereichen Chorleitung und Stimmtechnik gelegen.

Die Bf legte dazu ein Inhaltsverzeichnis diverser Werke sowie den Beginn der Noten des Liedes Lullabye von Billy Joel vor, ein Stück, das sie im Unterricht in der Klasse gesungen habe.

Der Bf gelang es damit aber nicht, den geforderten Zusammenhang mit ihrem Beruf ausreichend deutlich herzustellen.

Weder die aufgezeigte Verwertung eines einzigen Liedes im Unterricht aus einer Veranstaltung, die von 9. bis 17. Juli 2005 dauerte, noch das vorliegende Programm ließen erkennen, dass die Bf in der auf hohem musikalischen Niveau stattfindenden Sommerakademie Fertigkeiten erworben hätte, die speziell für die musikalische Ausbildung von Kindern hilfreich gewesen wären.

Auf Grund des angeführten hohen Niveaus und des nicht erkennbaren einwandfreien Bezugs der dort erworbenen Fertigkeiten mit der ausgeübten Lehrtätigkeit waren die dafür geltend gemachten Werbungskosten als privat veranlasst anzusehen.

Die Vorlage eines Inhaltsverzeichnisses von Werken, die im Rahmen der CC bearbeitet wurden, ohne die Verwendung dieser Werke im Unterricht zu erläutern, war für die Anerkennung als Werbungskosten nicht ausreichend.

4) Musikhauptschultagung in O (14. bis 18. Oktober 2006)

Diese von der Pädagogischen Hochschule Vorarlberg ausschließlich für an Musikhauptschulen unterrichtende LehrerInnen ausgeschriebene Tagung war, wie bereits in der Berufungsvorentscheidung, als beruflich bedingt zu qualifizieren.

Für das Bundesfinanzgericht bestand keine Veranlassung, von der durch das Finanzamt vorgenommenen Beurteilung abzuweichen. Auf Grund der tatsächlich höheren Fahrtkostenersätze (82,40 € anstatt 48,70 €) waren die zu berücksichtigenden Werbungskosten aber um 33,70 € zu reduzieren und anstatt eines Betrages von 238,56 € (wie in der Berufungsvorentscheidung) ein solcher von 204,86 € anzusetzen.

Der restliche Kostenersatz (121,20 € Nächtigung, 130,20 € Taggeld) war entgegen der anlässlich der Vorlage geäußerten Ansicht des Finanzamtes nicht von den beantragten Fahrtkosten abzuziehen.

5) Sommerakademie Y (21. August bis 2. September 2006)

Zur Sommerakademie Y gab die Bf im Schreiben vom 2. Oktober 2013 an, dass Ziele und Verwertung dieses Kurses denen der Vokalakademie J (Punkt 2) entsprechen würden.

Dem Schreiben wurde eine Bestätigung der Internationalen Sommerakademie Y beigelegt, wonach die Bf in der Zeit von "21. – 2.09.2006" (richtig wohl: "21.8. - 2.9.2006") den Kurs Gesang bei Professor WW besucht habe.

Zu dieser Bildungsmaßnahme legte die Bf weder ein Programm vor noch erläuterte sie, welche Lehrinhalte sie konkret in ihrem Beruf verwerten konnte bzw. welche Kursinhalte speziell auf die Arbeit mit Kindern ausgerichtet waren.

Der bloße Hinweis auf die Vergleichbarkeit dieses Seminars mit dem unter Punkt 2 angeführten sowie der Umstand, dass beide Kurse von Professor WW geleitet wurden, war nicht ausreichend, um das gegenständliche Seminar als Fortbildungsmaßnahme qualifizieren zu können.

Die vorgebrachte Vergleichbarkeit dieses Seminars mit dem unter Punkt 2 angeführten Seminar war aber auch deshalb anzuzweifeln, weil die V von 3. bis 6. November 2005 andauerte, wogegen die Bf für dieses Seminar Tagesdiäten für zehn Tage beanspruchte und die Seminarkosten 570,00 € betragen.

Da die Berufsbezogenheit nicht ausreichend deutlich und nachvollziehbar dargelegt wurde, waren die für diese Bildungsmaßnahme beantragten Aufwendungen den nichtabzugsfähigen Kosten der privaten Lebensführung zuzurechnen.

6) Musikhauptschultagung H (16. bis 20. Oktober 2010)

Dieser 33. Gesamtösterreichische Kongress der MusikerzieherInnen an Musikhauptschulen und Neuen Musikmittelschulen wurde von der Pädagogischen Hochschule Niederösterreich ausgeschrieben und war als eine auf die Berufsgruppe der Bf zugeschnittene Tagung als beruflich bedingt zu qualifizieren.

Die Bf erhielt für den Besuch dieser Tagung insgesamt, wie aus der vorgelegten Reisekostenabrechnung ersichtlich war, einen Kostenersatz ihres Dienstgebers von 324,04 €, doch entfiel davon nur ein Betrag von 39,50 € auf die Fahrtkosten.

Die Bf machte nur die Fahrtkosten als Werbungskosten geltend, weshalb von diesen Kosten entgegen der Ansicht des Finanzamtes nur 39,50 € und nicht der gesamte

Kostenersatz von 324,04 € in Abzug zu bringen waren. An Werbungskosten waren daher, wie von der Bf beantragt, 186,46 € anzuerkennen.

7) Chorleiterlehrgang im Bildungshaus Schloss I bei G (21. bis 29. August 2010)

Dieser Lehrgang wurde vom Bundesministerium für Unterricht, Kunst und Kultur veranstaltet und die Ausschreibung an alle Bezirksschulräte, alle Direktionen der mittleren und höheren Schulen sowie an alle Direktionen der Berufsschulen mit der Bitte weitergeleitet, diese allen interessierten LehrerInnen zur Kenntnis zu bringen.

Laut den von der Bf vorgelegten Unterlagen fand im Rahmen dieses Lehrgangs ein "Rhythm Coaching" Seminar statt, das die Bf laut eigenen Angaben als Rhythmustraining für die Schule verwendete. Darüber hinaus wurden im Rahmen des Seminars Anregungen zur Körperaktivierung geboten, beispielsweise "Fliegen fangen". Dazu heißt es:

"Die durch stimmhafte "sssss"-Stimmgirlanden dargestellte umherschwirrende Fliege gestenreich mit den Händen verfolgen. Fliege mit beiden Händen fangen (mit Klatscher den Klang reflexartig beenden), neugierig nachsehen, ob sie erlegt ist – Fliege entkommt jedoch wieder und muss erneut verfolgt werden."

Dass die Bf dieses und weitere Beispiele zum Einsingen für die Schule verwendete, wurde glaubhaft dargelegt.

Dieser für interessierte LehrerInnen ausgeschriebene Lehrgang weist einen eindeutigen beruflichen Bezug auf und diente daher der einschlägigen Weiterbildung der Bf.

Dass sie für diesen Lehrgang lediglich Fahrtkosten in Höhe von 254,52 € als Fortbildungskosten beantragte, weil ihr sowohl der Kursbeitrag als auch die Kosten für Nächtigung und Verpflegung von der Pfarre ersetzt wurden, weil sie das im Rahmen dieses Lehrgangs vermittelte Wissen auch im Rahmen des Kirchenchors verwenden konnte, schadete nicht.

Nach der Judikatur des BFH (Urteil vom 28.8.2008, VI R 44/04) sind private Anwendungsmöglichkeiten von vermittelten Lehrinhalten unbeachtlich, wenn sie sich als bloße Folge zwangsläufig und untrennbar aus den im beruflichen Interesse gewonnenen Kenntnissen und Fähigkeiten ergeben.

Unbestritten konnte die Bf, die das Unterrichtsfach "Chor" unterrichtet und sowohl Klassenchöre als auch den Schulchor leitet, die im Chorleiterlehrgang vermittelten Lehrinhalte beruflich verwenden. Dass die Bf das erworbene Wissen auch privat als Leiterin des Kirchenchors einsetzen konnte, führte nicht zur Zuordnung der beruflichen Fortbildungskosten zu den nichtabzugsfähigen Kosten der Lebensführung.

Die Fahrtkosten waren daher in der beantragten Höhe von 254,52 € als Werbungskosten anzuerkennen.

8) Musikschule (2005: Gesang, Gitarre und Klavier; 2006: Gitarre und Klavier; 2010: Gesang und Gitarre)

Auf telefonische Anfrage gab die Bf an, je eine halbe Stunde Einzelunterricht gehabt und eine halbe Stunde an bestimmten Projekten (zB Chor oder Ensemble) geübt zu haben.

Die Bf legte dazu ein Deckblatt mit "Gesangsübungen für alle", das sie handschriftlich mit "Auszug aus einem Skriptum der Landesmusikschule Gesang" ergänzte, sowie zwei Seiten mit bestimmten Notenfolgen samt deren Interpretation (zB "Glissando – stufenloses Gleiten – Hinaufgleiten Kehle öffnen") vor.

In einem "Überblick über die in der Landesmusikschule erworbenen Kenntnisse und deren Umsetzung im Unterricht" verfasste die Bf eine Aufstellung und führte ua an, dass im Fach "Gesang" etwa 80 bis 90 % des gesamten Unterrichts auf Einzelunterricht entfallen sei.

Trotz mehrfacher Ergänzungssuchen blieb aber offen, ob an den von der Bf besuchten Kursen Anfänger, Fortgeschrittene oder speziell pädagogisch tätige Personen und wie viele Personen am Unterricht teilnahmen und in welchem Umfang in jedem einzelnen Fach Einzelunterricht für die Bf geboten wurde.

Die in Aussicht gestellte Bestätigung der Aufstellung der Bf durch das Lehrpersonal wurde bis dato nicht nachgereicht.

Der Bf gelang es nicht, ihr Vorbringen, der Musikschulunterricht sei zum weitaus überwiegenden Teil speziell auf ihre Bedürfnisse im Unterricht zugeschnitten gewesen, ausreichend zu untermauern.

Die Ausbildungsangebote der Musikschulen sind im Allgemeinen für jeden Interessierten zugänglich. Mögen die dort erworbenen Fertigkeiten auch geeignet gewesen sein, zumindest teilweise im Unterricht der Bf eingesetzt zu werden, waren die Kosten für den Besuch der Musikschule dennoch den nichtabzugsfähigen Aufwendungen für die Lebensführung zuzurechnen, weil der Nachweis, dass es sich um eine berufsspezifische (das heißt, auf den Umgang mit Kindern ausgerichtete) Wissensvermittlung gehandelt hätte, ebenso wenig erbracht wurde wie der Nachweis, in welchem Ausmaß tatsächlich Einzelunterricht stattfand und im Rahmen dieses Einzelunterrichts auf die Ziele und Ansprüche der Bf eingegangen wurde.

Beilagen: 3 Berechnungsblätter

Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis weder von der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, noch eine solche Rechtsprechung fehlt.

Auf die in der Begründung zitierten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes wird verwiesen.