

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf., Adr., vertreten durch Mag. Günther Hermann, Kärntner Str. 400/I, 8054 Graz, gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck Leoben Mürzzuschlag vom 19. Juli 2011, betreffend Einkommensteuer 2006, 2007, 2008, 2009, 2010 (Arbeitnehmerveranlagung) zu Recht erkannt:

1.) Der Beschwerde für das Jahr 2006 wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe/Gutschrift sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Spruches.

2.) Die Beschwerden 2007 bis 2010 werden als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer, im Folgenden kurz Bf. genannt, ist ein AHS-Professor für die Fächer Bewegung und Sport, Geografie und Wirtschaftskunde, Sportkunde Theorie. Daneben ist er als Lehrbeauftragter für Squash und Rückschlagsspiele an der Universität X beschäftigt.

Der Bf. beantragte für die Jahre 2006 bis 2010 am 9. Mai 2011 die Arbeitnehmerveranlagung. Mit Schreiben vom 10. Mai 2011 wurde er vom Finanzamt aufgefordert, die geltend gemachten Aufwendungen mittels Rechnungen und Zahlungsbelegen nachzuweisen und Kursbestätigungen betreffend Aus- und Fortbildungskosten vorzulegen. Am 19. Juli 2011 erließ das Finanzamt die entsprechenden Einkommensteuerbescheide, wobei - nach Einsicht in die vorgelegten Unterlagen - beantragte Werbungskosten nicht anerkannt wurden.

Über Ansuchen des Bf. wurde die Berufungsfrist erstreckt und sodann am 29. November 2011 gegen alle 5 Bescheide Berufung erhoben. Die Berufung richtete sich gegen die Nichtanerkennung von Werbungskosten und Sonderausgaben.

Die strittigen Positionen wurden wie folgt gelistet:

2006:

Fahrtkosten zu Lehr- und Fachveranstaltungen lt. Aufzeichnung 5.244 km x € 0,376	1.971,74 €
Fortbildungskosten (Liftkosten: Obertauern Carvingkurs)	52 €
Steuerberatungskosten	102 €

Die Fahrtkosten gliederten sich dabei folgendermaßen auf:

Fahrten zum/vom Institut für Sportwissenschaften	33x69kmx2x0,376	1.712,30 €
PÄDAK: Niederöblarn	280kmx0,376	105,28 €
Schulinterne Fortbildung: Obertauern	410kmx0,376	154,16 €
Gesamt		1.971,74 €

2007:

Honorar Squashunterricht 2007	240 €
Fahrtkosten zu Lehr- und Fachveranstaltungen lt. Aufzeichnung 6.344 km x € 0,376	2.385,34 €
Fortbildungskosten (Liftkosten: Obertauern Carvingkurs)	52 €

Die Fahrtkosten gliederten sich dabei folgendermaßen auf:

Fahrten zum/vom Institut für Sportwissenschaften	43x69kmx2x0,376	2.231,18 €
Schulinterne Fortbildung: Obertauern	410kmx0,376	154,16 €
Gesamt		2.385,34 €

2008:

Honorar Squashunterricht 2008	384 €
-------------------------------	-------

Fahrtkosten zu Lehr- und Fachveranstaltungen lt. Aufzeichnung 3.032 km x € 0,376 = 1.140,03 2.208 km x € 0,42 = 927,36	2.067,39 €
Fortbildungskosten (Liftkosten: Obertauern Carvingkurs)	52 €

Die Fahrtkosten gliederten sich dabei folgendermaßen auf:

Fahrten zum/vom Institut für Sportwissenschaften	35x69kmx2xgemischt	1.913,23 €
Schulinterne Fortbildung: Obertauern	410kmx0,376	154,16 €
Gesamt		2.067,39 €

2009:

Fahrtkosten zu Lehr- und Fachveranstaltungen lt. Aufzeichnung 4.550 km x € 0,42	1.911 €
Fortbildungskosten (Liftkosten: Obertauern Carvingkurs)	52 €

Die Fahrtkosten gliederten sich dabei folgendermaßen auf:

Fahrten zum/vom Institut für Sportwissenschaften	30x69kmx2x0,42	1.738,80 €
Schulinterne Fortbildung: Obertauern	410kmx0,42	172,20 €
Gesamt		1.911 €

2010:

Fahrtkosten zu Lehr- und Fachveranstaltungen lt. Aufzeichnung 4.900 km x € 0,42	2.058 €
Fortbildungskosten (Liftkosten: Obertauern Carvingkurs)	54 €

Die Fahrtkosten gliederten sich dabei folgendermaßen auf:

Fahrten zum/vom Institut für Sportwissenschaften	30x69kmx2x0,42	1.738,80 €
--	----------------	------------

Schulinterne Fortbildung: Obertauern	410kmx0,42	172,20 €
Schulgolfmeister- schaften Rankweil	175kmx2x0,42	147 €
		2.058 €

Mit Ergänzungsvorhalt vom 22. November 2012 ersuchte das Finanzamt um folgende Nachweise: "Für die Seminare wird um Vorlage von Seminarbestätigungen, detaillierter Seminarinhalte ersucht (Lehrplan, Programm...). Welcher Teilnehmerkreis war angesprochen - konnten diese Seminare auch von einem allgemeinen Teilnehmerkreis besucht werden? Der Squashunterricht ist eine Bildungsmaßnahme, die für die Allgemeinheit zugänglich ist; die Kosten dafür können grundsätzlich als Werbungskosten keine Berücksichtigung finden. Bestätigung des Dienstgebers für jeden einzelnen Kurs, dass die Teilnahme an der jeweiligen Fortbildungsveranstaltung ausschließlich im Interesse des Dienstgebers erfolgte. Von Ihrem Arbeitgeber wurden Ihnen in den Berufungsjahren folgende Reisekosten ersetzt, die zu Teil in den als Werbungskosten beantragten Fahrtkosten Deckung finden und daher mangels Kostentragung nicht als Werbungskosten abzugsfähig sind.

	Reisekostenersätze	beantragte Reisekosten
2006	2.853,30 €	1.971,74 €
2007	1.193,39 €	2.385,34 €
2008	1.803,56 €	2.067,39 €
2009	2.230 €	1.911 €
2010	1.825 €	2.058 €

"

Der Bf. beantwortete das Finanzamtsschreiben am 12. Februar 2013 wie folgt:

"Bei den geltend gemachten Fahrtkosten zu den angeführten Lehr- und Fachveranstaltungen handelt es sich um Fahrten zu **von mir abgehaltenem** Unterricht für Sportstudierende an der Universität X, Zeiträume und Unterrichtstitel lt. beiliegender Bestätigung. In dieser Bestätigung seitens der Universität X ist ersichtlich, dass im Rahmen meines Lehrauftrages **keine Reisekosten** verrechnet wurden. Die Reisekostenersätze laut den Lohnzettel 2006-2010 betreffen somit ausschließlich den Fahrtkostenersatz für andere schulische Veranstaltungen und haben mit den beantragten Fahrtkosten zu meinen Uni-Lehrauftritten nichts zu tun. Damit sind ein Großteil der erbetenen Ergänzungspunkte im Zusammenhang mit 'Seminaren, Teilnehmerkreis, sowie Reisekostenersatz' beantwortet bzw. gegenstandslos geworden. Die in der Berufung vom 29.11.2011 (Berufung liegt in Kopie nochmals bei) beantragten Reisekosten sind somit als Werbungskosten wie folgt zu berücksichtigen:

2006: € 1.971,74

2007: € 2.385,23

2008: € 2.067,39

2009: € 1.911,00

2010: € 2.058,00

Zu den beantragten Werbungskosten 'Squashunterricht' in den Jahren 2007 und 2008 ist festzuhalten, dass das bezahlte Honorar **nicht meinen eigenen** Squashunterricht betrifft, sondern Honorare für Vertretungsleistungen von anderen Lehrpersonen darstellen, wenn der Unterricht an der Uni X nicht von mir selbst abgehalten werden konnte. Bestätigungen der beiden Honorarzahllungen liegen bei."

Beigelegt war ua. auch eine Bestätigung des Personalressorts der Universität X mit einer Auflistung der vom Wintersemester 2005/06 bis Sommersemester 2009 vom Bf. abgehaltenen Lehrveranstaltungen und der am Universitäts-Sportinstitut vom Sommersemester 2006 bis Wintersemester 2010/11 abgehaltenen Sportkurse (jeweils Squash für Anfänger und Fortgeschrittene). Darin wurde auch darauf hingewiesen, dass die Anweisung der Vergütungen über die Stammdienststelle erfolgt und keine Reisekosten verrechnet werden.

Das Finanzamt legte die Berufungen ohne Erlassung von Berufungsvorentscheidungen dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor und führte aus, dass die Fahrtkosten zwischen der Wohnung des Bf. und der Arbeitsstätte an der Universität X Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte darstellen würden, die durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten seien.

Die Richterin des ab 1. Jänner 2014 zuständigen Bundesfinanzgerichtes richtete an den Bf. folgenden Vorhalt:

"1.) Welche Fächer unterrichten Sie als AHS-Lehrer am BG/BRG K?

2.) Sie haben Kosten für Fahrten von Ihrem Wohnort S nach X (und retour) zu den von Ihnen geleiteten Lehrveranstaltungen und Sportkursen des USI geltend gemacht. Daneben sind noch folgende Fahrtkosten (Km-Gelder) strittig:

a.) 2006: PädAK: Niederöblarn = 280 km = 105,28 €

Wann genau und zu welchem Zweck wurde diese Reise unternommen? Bestand dazu ein Dienstauftrag? Wurden Ihnen dafür vom Dienstgeber Ersätze (Fahrtkosten/Diäten) geleistet? Bitte legen Sie entsprechende Unterlagen über die berufliche Veranlassung der Reise vor (zB Seminarbestätigung, Programm, Reisekostenabrechnung etc.).

b.) 2010: 4. - 5.10.: Österr. Schulgolfmeisterschaft in Rankweil = 350 km = 147,00 €

Handelt es sich dabei um eine Schulveranstaltung, für die ein Dienstauftrag vorlag? Welche Ersätze (Fahrtkosten/Diäten) haben Sie vom Arbeitgeber erhalten? Bitte legen

Sie entsprechende Unterlagen vor (zB Programm, Dienstauftrag, Reisekostenabrechnung etc.).

c.) 2006 bis 2010: jeweils schulinterne Fortbildung (Schilf): Obertauern

Worum handelt es sich dabei genau? Von wem wird dieser alljährliche Carvingkurs, der immer im März zwischen Freitag und Sonntag in Obertauern stattfindet, organisiert? Wer führt ihn durch? Wer nimmt daran teil? Wie ist das Programm? Gibt es dafür einen Dienstauftrag? Wurden dafür Reisekostenersätze (Fahrtkosten/Diäten) vom Dienstgeber geleistet? Um Vorlage von Nachweisen wird ersucht.

Zu den Beschwerdepunkten "Honorare" der Jahre 2007 (240 €) und 2008 (384 €) wird informativ mitgeteilt, dass diese Beträge in den bekämpften Bescheiden als Werbungskosten bereits Berücksichtigung gefunden haben."

Mit Schreiben vom 17. August 2015 antwortete der Bf. folgendermaßen:

"Zu 1. Unterrichtsfächer

Bewegung und Sport

Geografie und Wirtschaftskunde

Sportkunde Theorie

Zu 2.

a) 2006 PädAK: Niederöblarn

25. und 26.9.: Sommersportwoche

Ausbildung von Pflichtschullehrern durch mich am 25. und 26.9.2006 als Referent - Rückschlagspiele für Ballspiele

es wurden keine Kostenersätze bezahlt;

als Reisekosten wurden geltend gemacht: € 89,40 lt. Beilage

c) 2007 - 2010: schulinterne Fortbildung Obertauern:

die schulinterne Fortbildung wurde von mir organisiert und geleitet und zwar für Lehrer der Schule, die am Schulschikurs teilgenommen haben. Die Genehmigung erfolgte seitens der Schuldirektion und habe ich keine Ersätze erhalten.

Allgemein sind keine weiteren Unterlagen mehr vorhanden!"

Angefügt wurden noch Beilagen zu den Erklärungen für die Arbeitnehmerveranlagungen 2006 bis 2010, wobei noch folgende Positionen hervorgehoben worden sind:

2006	Reisekosten - PädAK - Öblarn 2 Tage à 26,40 = 52,80 Nächtigung lt. Beleg = 36,60	89,40 €
------	---	---------

2007	Reisekosten Obertauern 16.-18.3. 3 Tage à 26,40	79,20 €
2008	Reisekosten Obertauern 29.-30.3. 2 Tage à 26,40	52,80 €
2009	Reisekosten Obertauern 27.-29.3. 3 Tage à 26,40	79,20 €
2010	Reisekosten Obertauern 20.-21.3. 2 Tage à 26,40 Reisekosten Rankweil 4.-5.10. 2 Tage à 26,40 Nächtigung lt. Beleg 44,20	52,80 € 96,60 €

Über die Beschwerden wurde erwogen:

1.) Fahrten zwischen der Wohnung und dem Institut f. Sportwissenschaften/USI
Universitäts-Sportinstitut/ PI Pädagogisches Institut

Der Bf. ist in S wohnhaft und als AHS-Lehrer in K tätig. Nebenbei ist er als Lehrbeauftragter an der Universität X beschäftigt. Nach den Aufzeichnungen des Bf. fuhr er im Jahr 2006 33 mal die Strecke S - X hin und retour, 2007 43 mal, 2008 35 mal, 2009 30 mal und 2010 30 mal, durchschnittlich etwa 4 mal im Monat. Für diese Fahrten machte er Werbungskosten in Höhe des amtlichen Kilometergeldes geltend.

Werbungskosten sind aufgrund der ausdrücklichen Nennung in § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 auch Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte.

Diese gesetzliche Bestimmung lautet auszugsweise: "a) Diese Ausgaben sind bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5) abgegolten. b) Beträgt die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt, mehr als 20 km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, dann werden zusätzlich als Pauschbeträge berücksichtigt:

Bei einer Fahrtstrecke von 20 bis 40 km

c) Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benutzung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich

der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar, dann werden anstelle der Pauschbeträge nach lit. b folgende Pauschbeträge berücksichtigt:

Bei einer einfachen Fahrtstrecke von 2 km bis 20 km ...

Mit dem Verkehrsabsetzbetrag und den Pauschbeträgen nach lit. b und c sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten. ..."

Nach der gegebenen Sachlage handelt es sich bei den Fahrten zum Universitätsinstitut um Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, deren Aufwendungen - aufgrund der speziellen Regelung in Z 6 des § 16 Abs. 1 EStG 1988 - ausschließlich mit dem Verkehrsabsetzbetrag abzugelten sind. Ein "Pendlerpauschale" kann wegen des fehlenden Überwiegens im jeweiligen Lohnzahlungszeitraum nicht in Betracht kommen. Eine Berücksichtigung von Km-Geld ist aufgrund dieser Abpauschalierung daher ausgeschlossen und ist der Beschwerde diesbezüglich in allen strittigen Jahren nicht zu entsprechen.

2.) Fahrt- und Liftkosten, Diäten für Carvingkurs in Obertauern in den Jahren 2006 bis 2010

Nach Angaben des Bf. erfolgte der Aufenthalt in Obertauern in den Jahren 2006 vom 24. bis 26.3., 2007 vom 16. bis 18.3., 2008 vom 29. bis 30.3., 2009 vom 27. bis 29.3. und 2010 vom 20. bis 21.3. und war der Carvingkurs von ihm organisiert und geleitet und für die Lehrer der Schule, die am Schulschikurs teilgenommen haben. Die Genehmigung sei seitens der Schuldirektion erfolgt und habe er keine Ersätze dafür erhalten.

Werbungskosten sind gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 zählen zu den Werbungskosten auch die Aufwendungen für Aus- oder Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit.

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, dürfen nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 nicht abgezogen werden.

In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf die Veranlassung durch die Einkunfterzielung nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die berufliche Tätigkeit notwendig erweisen (VwGH 27.6.2000, 2000/14/0096; VwGH 30.5.2001, 2000/13/0163).

Bei Aufwendungen, die die Privat- und Berufssphäre betreffen können, hat der Steuerpflichtige die berufliche Veranlassung der Aufwendungen im Einzelnen umfassend darzulegen und nachzuweisen, weil hier der Anreiz besteht, Privataufwendungen als beruflich veranlasst darzustellen, um so eine steuerliche Berücksichtigung zu erwirken. Der Steuerpflichtige hat daher entsprechende Nachweise zu erbringen oder sollte dies nicht zumutbar sein, müssen die Werbungskosten glaubhaft gemacht werden. Der

Bf. behauptet, dass es sich bei den Aufenthalten in Obertauern um eine schulinterne Fortbildung handelt, die er als Carvingkurs bezeichnet. Eine Konkretisierung des Ablaufes der Skitage wurde - trotz Aufforderung durch das Gericht - nicht erbracht und Nachweise fehlen. Im Hinblick darauf, dass es sich bei Aufwendungen für die Sportausübung um Ausgaben handelt, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen (VwGH 30.5.2001, 2000/13/0163), ist aber ein strenger Maßstab anzulegen. In diesem Sinn entschied der Verwaltungsgerichtshof bezüglich der Kosten von vom Pädagogischen Institut veranstalteten Sportwochen (Skikurse) einer Turnlehrerin an einer AHS, dass der Besuch derartiger Kurse für die Ausübung des Lehrberufes nicht notwendig ist und die Kosten dafür Kosten der Lebensführung darstellen.

Ist schon aufgrund der fehlenden Nachweise eine (nahezu) ausschließliche berufliche Veranlassung der Aufwendungen nicht feststellbar, so sprechen auch die Tatsachen, dass die Aufenthalte über Jahre hinweg jeweils an den Wochenenden stattfanden (2006, 2007, 2009: Fr-So; 2008, 2010: Sa/So) und seitens der Schule keinerlei Ersätze geleistet wurden, gegen eine beruflich veranlasste Bildungsmaßnahme. Die geltend gemachten Fahrt-, Liftkosten und Diäten können daher nicht als Werbungskosten Anerkennung finden.

3.) Fahrtkosten, Diäten und Nächtigungskosten für den Aufenthalt in Niederöblarn 25. bis 26.9.2006

und Fahrtkosten, Diäten und Nächtigungskosten für die Österr. Schulgolfmeisterschaften in Rankweil vom 4.-5.10.2010

Vom Finanzamt wurden die Reisekostenersätze der Jahre 2006 bis 2010 erhoben, die vom Bund an den Bf. ausbezahlt wurden. Diese betragen:

2006	2.853,30 €
2007	1.193,39 €
2008	1.803,56 €
2009	2.230,00 €
2010	1.825,00 €

Die Tätigkeit in Niederöblarn beinhaltete nach den Angaben des Bf. die Ausbildung von Pflichtschullehrern durch ihn als Referenten für Rückschlagspiele im Rahmen der PädAK. Für diese Tätigkeiten werden üblicherweise Honorarnoten und Reiserechnungen gelegt. Für die Österreichische Schulgolfmeisterschaft am 4. und 5. 10. 2010 war der Bf. als Bundesreferent mit Dienstauftrag des Landesschulrates in Rankweil tätig. Es wird daher als wenig wahrscheinlich angesehen, dass der Bf. nicht auch für diese Tätigkeiten Reisekostenersätze erhalten hat. Ein Nachweis für seine Behauptung, keine Ersätze erhalten zu haben, wurde nicht erbracht, weshalb diese geltend gemachten Aufwendungen nicht als Werbungskosten anzuerkennen waren.

4.) Die Honorarnoten für die Bezahlung von Vertretungsleistungen (Squashunterricht beim Universitätssportinstitut) wurden in der Höhe von 240 € im Jahr 2007 und von 384 € im Jahr 2008 bereits in den bekämpften Bescheiden berücksichtigt, weshalb der Beschwerde in dieser Hinsicht nicht zu folgen war.

5.) Die nachgewiesenen Steuerberatungskosten von 102 € sind im Jahr 2006 nach § 18 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 als Sonderausgaben abzuziehen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen ergeben sich zum einen Teil eindeutig aus der zitierten Gesetzeslage (Fahrten Wohnung - Arbeitsstätte), zum anderen war der vorliegende Sachverhalt in freier Beweiswürdigung zu beurteilen. Zudem liegen keine sonstigen Hinweise auf eine grundsätzliche Bedeutung der zu lösenden Rechtsfragen vor.

Über die Beschwerden war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 23. November 2015