



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung XX, Religionslehrer, Wien, vom 28. September 2001 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 8., 16. und 17. Bezirk vom 28. August 2001 betreffend Einkommensteuer 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage ist dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

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

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Bw. erzielte im Jahre 2000 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von S 335.807,00 als Religionslehrer sowie Einkünfte aus selbständiger Arbeit als Psychotherapeut im Rahmen eines freien Dienstvertrages mit der E.W. in Höhe von S 68.046,00.

In einer mit der Abgabenerklärung dem Finanzamt übermittelten Aufstellung werden vom Bw. Werbungskosten in Höhe von S 105.675,10 ermittelt. Diese betreffen die Positionen Weiterbildung Religionsunterricht S 2.800,00, Lehrgang Weltreligionen S 1.507,20, **Reise Südindien/Sri Lanka S 48.702,30**, Präsentationsmaterial S 10.009,00, Investitionen zur Medienpräsentation S 11.948,00, S 6.099,60, S 5.071,00, Materialien für den Religionsunterricht S 469,90, Mitgliedsbeiträge betreffend den Religionsunterricht S 760,00, Büromaterial S 1.613,30, Computer Aktualisierung und Verbesserung S 3.528,60, und S 7.107,20, Fortbildung PC S 2.244,00, Radio und Verstärker S 3.815,00.

In einem Ersuchen um Ergänzung vom 4. Juli 2001 wird der Bw. ersucht, ein Reiseprogramm bezüglich der Indien/Singapur/Sri Lanka Reise nachzureichen. Diesem Ersuchen entspricht der Bw. am 8. August 2001. Die Reise dauerte vom 9. Juli bis 6. August 2000. Es werden die Exkursionsplanung sowie Anmerkungen zum Reiseprogramm und zur Durchführung beigelegt (eine Teilnehmerbestätigung, eine Übersichtskarte, Emailadresse des Sekretariats für Menschenrechte und einer Teeplantage).

Tag	Reiseprogramm			Anmerkungen des Bw.
1 So 9. Juli	Flug von Wien nach Singapur			11. Uhr bis 12.30 Zürich, 13.30 bis 7.15 Uhr Singapur, (12 Std 50 Min)
	7.15 Uhr Ankunft Singapur,			
2 Mo 10. Juli	20.35 - 21.50 Uhr Flug nach Madras			<i>freier Tag in Singapur</i>
				Begegnung in evang. Institut;
3 Di 11. Juli	Madras, Mahabalipuram			<i>Besichtigung der Tempel am Meer - Strand</i>
	Kanchipuram;			
4 Mi 12. Juli	mit dem Bus Weiterfahrt nach Bangalore			schöne Reliefs
	vm. interreligiöses Seminar,			
5 Do 13. Juli	nm . Bus Sravanabelagola, Hassan			<i>Jaina-Heiligtum</i>
6 Fr 14. Juli	Belur & Halebid			<i>"die schönsten Tempel Indiens"</i>

			Bus nach Mysore,	<i>je nach Zeit Besichtigungen</i>
7	Sa	15. Juli	16.20 - 5.10 + Bahnfahrt nach Trichy	<i>(z. N. Maharadscha - Palast)</i>
			morgens Srirangam - Tempel	<i>eine der zwei großen Tempelanlagen,</i>
8	So	16. Juli	ab mittags Shantivanam	christl. Ashram
9	Mo	17. Juli	Shantivanam	christl. Ashram
10	Di	18. Juli	Shantivanam	christl. Ashram
				4 Stunden Bus,
11	Mi	19. Juli	vm Busfahrt nach Madurai, nm frei	ev. Begegnung mit Frau Neumann
			vm Madurai: Minakshi - Tempel;	<i>die zwei großen Tempelanlagen,</i>
12	Do	20. Juli	nm Bus nach Thekkady(Berge)	<i>Naturpark</i>
			vm Bootsfahrt am Periyar - See,	
13	Fr	21. Juli	nm. Busfahrt nach Kochi	
			frei in Kochi,	<i>eine schöne Stadt, Tempel und Kirchen,</i>
14	Sa	22. Juli	abd Kathakali-Tanz	<i>Einkäufe</i>
			Kochi und Kottayam	
15	So	23. Juli	(Malabaresische Kirche)	Begegnung mit syrisch-orthodoxen Christen
			Backwaters-Fahrt,	<i>einige Stunden Bootsfahrt,</i>
16	Mo	24. Juli	abd. Amratapuri (Ashram)	Hindu-Ashram
			Mata Amratanadamayi Mission	
17	Di	25. Juli	(Ashram)	Hindu-Ashram
			Busfahrt zum Flughafen Trivandrum,	Gespräch mit Studenten (Uni),
18	Mi	26. Juli	Flug nach Colombok Kloster	Tempel/Dorf, Lichterfest
19	Do	27. Juli	Meditationszentrum	Meditation
20	Fr	28. Juli	Meditationszentrum	Meditation
			Anuradhapura,	älteste buddh. Ausgrabungen,
21	Sa	29. Juli	(oder Rückflug 01.20)	Bodhi-Baum
			Sigiriya, Polonnaruwa	<i>Fresken: Wolkenmädchen,</i>
22	So	30. Juli	(oder 8.45 Ankunft Wien)	<i>Ausgrabungen</i>
				hl. Fels; Tempel mit Buddha-Zahn-
23	Mo	31. Juli	Dambulla, Weiterfahrt nach Kandy	Rlliquie
			Kandy,	<i>Botanischer Garten,</i>
24	Di	1. Aug.	Pinawela (Elefanten)	<i>oder Elefanten - Waisenhaus</i>
25	Mi	2. Aug.	Kandy	<i>freier Tag in Singapur</i>
				<i>persönliche Verlängerung des</i>
26	Do	3. Aug.	Kandy	<i>Aufenthaltes</i>
				<i>persönliche Verlängerung des</i>
27	Fr	4. Aug.	Kandy, Bahnfahrt nach Colombo	<i>Aufenthaltes</i>
				<i>persönliche Verlängerung des</i>
28	Sa	5. Aug.	1.20 - 7.10 Colombo - Singapur	<i>Aufenthaltes</i>
			23.45 - 8.45 Singapur - Wien	
29	So	6. Aug.	Schwechat	

Anmerkungen zur Ausführung der Exkursion durch den Bw.:

"Es wurden nicht nur die heiligen Städte (Tempel, Heiligtümer, Kirchen) der betreffenden Orte (siehe Programm) besucht, sondern auch Kontakte mit den dort aktiven religiösen Gruppierungen gepflegt (interreligiöses Seminar in Bangalore: Tag 5, evangelisches Zentrum: Tag 11, syrisch-orthodoxes Zentrum: Tag 15.

Einführung in die praktische Theologie wurde während der Aufenthalte im Christlichen Ashram (Shantivanam): Tag 8 -10, im Hindu- Ashram (Amritanadamayi): Tag 16 – 18, im Buddhistischen Kloster (Meditationszentrum Colombo): Tag 18 – 20 gegeben.

Zum Verständnis der Ortskultur und ihrer religiösen Ausformung:

Bahnfahrt nach Trichy: Nacht vom Tag 7 auf Tag 8,

Besuch eines Naturparks mit einer Bootsfahrt am Periyar-See: Tag 13,

Besuch des Kathakali-Tanzes in Koche: Tag 14,

Backwater-Fahrt (Kulturlandschaft von Kerala) zum hinduistischen Ashram: Tag 16,

Kandy, Pinawela: Botanischer Garten und Elefanten-Waisenhaus: Tag 24 (tropische Pflanzenvielfalt und Tierbeziehung im Buddhismus).

Der Tagesaufenthalt in Singapur bei der Hin- und Rückfahrt konnte auch in diesem Sinn genutzt werden: Der botanische und japanische Garten, die Stadtteile mit ihren Herkunftskulturen und ihren Heiligtümern.

Da für mich diese Reise einen großen finanziellen Aufwand darstellte, wollte ich das **Angebot der persönliche Veränderung des Aufenthaltes** in Sri Lanka nutzen: Tag 25 bis Tag 27 in Kandy und die Bahnfahrt nach Colombo (Tag 27): Besuch des Menschenrechtssekretariats und ihres Arbeitsgebietes auf den Teeplantagen im Hochgebirge. Gerade dieser Besuch erweiterte die Einsicht in das kulturelle und religiöse Geschehen von Sri Lanka zu den Ausführungen der Staatsreligion Buddhismus. (siehe Email: abgerufen in Colombo)".

In der Teilnahmebestätigung für den Bw. wird bemerkt:

"Spezifisches Ziel dieser Veranstaltung war die Vertiefung des *Verständnisses von Hinduismus und Buddhismus* sowie der praktischen Erfahrung von interkultureller und interreligiöser Begegnung durch *ausgewählte Besuche*. Das Programm beinhaltete – neben facheinschlägigen Besichtigungen – Aufenthalte in Zentren des Dialoges und thematische Gespräche" mit sechs in der Folge angeführten Personen.

Im Einkommensteuerbescheid vom 29. August 2001 weicht das Finanzamt vom Begehren des Bw. mit folgender Begründung ab.

"Kosten für Studienreisen, deren Gegenstand ein Mischprogramm ist, sind der privaten Lebensführung zuzuordnen. Für die Frage, ob ein Mischprogramm vorliegt, ist nicht entscheidend, ob der Arbeitgeber einen Teil der Reisekosten ersetzt oder nicht. Ist ein Mischprogramm anzunehmen, so sind auch jene Reisekosten, die anteilig auf ausschließlich berufliche Reiseabschnitte entfallen, nicht als Werbungskosten abzugsfähig. Allgemein interessierende Programmpunkte dürfen zeitlich gesehen nicht mehr Raum als jene einnehmen, der während der laufenden Berufsausübung als Freizeit regelmäßig zu

anderen als beruflichen Tätigkeiten verwendet wird. Dabei ist von einer durchschnittlichen Normalarbeitszeit von acht Stunden täglich auszugehen.

Das Reiseprogramm und seine Durchführung müssen vielmehr derartig einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe des Steuerpflichtigen abgestellt sein, dass die Reise jeglicher Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung von beruflich interessierten Teilnehmern entbehrt.

Entsprechen dem vorgelegten Reiseprogramm wurde an den Tagen 10. Juli, 12. Juli, 21. Juli, 24. Juli, 2. August keine berufliche Aktivität festgestellt.

Aufgrund dessen ist von einem Mischprogramm auszugehen und die diesbezüglichen geltend gemachten Kosten in der Höhe von S 48.702,30 konnten demnach als Werbungskosten keine Anerkennung finden".

Der Bw. erhebt mit 27. September 2001 Berufung und begründet die beruflichen Aktivitäten der Reise wie folgt:

"Die Exkursion Südindien / Sri Lanka im Rahmen des Lehrganges Weltreligionen war für die Fachteilnehmer dieser Ausbildung konzipiert. Um Teilnehmer dieses Lehrganges zu werden, war das Bestehen eines Auswahlverfahrens notwendig. Ich konnte an dieser Ausbildung teilnehmen, da ich nicht nur Religionslehrer, sondern auch Mitarbeiter an einer Beratungsstelle mit interreligiöser und interkultureller Begleitung bin. Meine Arbeitsmethode ist systemisch - konstruktivistisch (vgl. auf Familienebene: systemische Familientherapie); d. h. die kulturellen Rahmenfaktoren werden bei der begleitenden / therapeutischen Arbeit als mögliche Ressource mit einbezogen. Deswegen bemühte ich mich um diese Ausbildung und Teilnahme an den Exkursionen zu den Stammländern der Religionen (Judentum, Christentum, Islam: Exkursion 1999; Hinduismus, Buddhismus: 2000), um die *topographischen, biologischen, klimatischen und anthropogenen Kulturfaktoren* **wenigstens in Ansätzen** nachvollziehen und ein Verstehen als Voraussetzung für begleitende oder therapeutische Prozesse zu ermöglichen.

Aufgrund der guten Ergebnisse des Bildmaterials der Exkursion 1999, verbesserte ich die Ausstattung und damit auch eine Vergrößerung der Arbeit vor Ort (Bildmaterial (Dias) und Tonaufnahmen (Minidisc) mit Hilfe von Foto- und Tonstativen. *Dieses Material ist nicht nur für die Schule geeignet*, sondern aufgrund der Qualität auch für den öffentlichen Bereich. Dieses Material dient dazu, die oben genannten Kulturfaktoren für das Verständnis der Religionen durch Reportagen und Vorträgen zu vermitteln. Daher gab es für mich auf dieser gesamten Exkursion *keine* wie immer geartete allgemein interessierende Programmpunkte, da jeder Freie oder durch die Exkursionsleitung nicht organisierte Minute, für das Sammeln von Bild und Tondokumenten (Reportagen) verwendet wurde. Jeder Tag war damit mindestens ein 14 Stunden Arbeitstag.

Berufliche Aktivitäten an den oben angeführten Tagen:

10. 7. 00: Nach über 14 Stunden Flug (Ankunft Singapur 7 Uhr 15) war dies nur ein Zwischenstopp, den die einzelnen Teilnehmer im Sinne der Exkursion gestalten konnten (Weiterflug am gleichen Tag

nach Chennai (Madras) um 20 Uhr 35). Von mir wurde dies für die Erfassung der synthetischen öffentlichen Singapurkultur neben den einzelnen Religionsausprägungen in den Stadtvierteln verwendet (vgl. Rückfahrt 5. 8. 2000) und für die klimatisch biologische Vegetationsausprägung mit Hilfe des *Botanischen Gartens* (bei der Hinreise).

12. 7. 00: Kanchipuram ist das Zentrum mehrerer Tempelanlagen unterschiedlichen Entstehungsalter. An diesen ist die Wechselwirkung von religiöser und handwerklicher Entwicklung nachvollziehbar. So auch die angeführten Reliefs in Granit, die ein besonders handwerkliches Geschick erforderten und daraus eine besondere Architektur für heilige Städte schuf. Der gesamte Tag bestand aus der *Besichtigung* dieser unterschiedlich ausgeprägten Bauwerke und ihres religiösen Verständnisses, nebst der Busreise nach Bangalore.

21. 7. 00: Indien ist ein überfülltes Gebiet, natürliche oder naturnahe Räume sind nur noch in Reservaten zu beobachten. Der größte Teil der Landschaft besteht aus landwirtschaftlich genutzten Äckern und "verdorntem" Ödland. Dieser Tagesaufenthalt am Periyar – See sollte die Möglichkeit geben, die ursprüngliche *Flora und Fauna* zu beobachten, aus dem sich diese Kultur ursprünglich ableitete.

24. 7. 00: Der Staat Kerala besteht aus einer riesigen Kokosanbaukultur entlang des Meeres – der Hindu – Ashram liegt an einem Brackwasserarm hinter dem Dünenstreifen direkt in einem Fischerdorf. Dieses verzweigte Brackwassersystem wird Backwater genannt. Die Zufahrt zum Ashram ist am günstigsten mit Hilfe eines Motorbootes.

2. 8. 00: Dieser Tag wurde ausschließlich zur Organisation der Kontakte zur *Menschenrechtsorganisation* für einen späteren Besuch und Reportage ihrer Arbeit in den Teeplantagen verwendet.

Nachbemerkung:

Da die erste Exkursion nach Israel / Jordanien 1999 als Werbungskosten anerkannt wurde, ging ich von einer Berücksichtigung auch bei dieser Fortsetzung aus. In Zukunft werde ich, - um Ihnen keine zusätzliche Arbeit zu machen, - bei Exkursionen, Studienreisen oder Reportagen ein eigenes *steuertechnisches Tagebuch* führen".

In der Eingabe vom 21. 10. 2001 ergänzt der Bw. obige Berufung wie folgt:

"Nachreichung zur Benennung der Reise nach Südindien und Sri Lanka

1. Aufgrund der Erfahrungen mit der Studienreise nach Israel und Jordanien und durch die während der Ausbildung gemachten Bild- und Tonserien über die Sikhs und den Hinduismus in Wien, veränderte sich für mich die Aufgabenstellung und Zielsetzung der vorerst geplanten und dann ausgeführten Reise nach Südindien und Sri Lanka.

2. Die Ausbildung des zweijährigen Lehrganges war nicht allein auf Lehrer, sondern *allgemein für Multiplikatoren*, die ihre Umsetzung selbständig entwickeln, zugeschnitten. (Der Lehrberuf ist nur eine der konkreten Möglichkeiten als Multiplikator tätig zu sein).

3. Aus dieser Möglichkeit heraus entwickelte ich neben der Aufgabenstellung für die Schule ein weiteres Gebiet, unabhängig von dieser: ***Aufklärung über Weltreligionen und religiöse Einstellungen, Einübung von Zugängen zu fremden Kulturkreisen.*** Dies sollte mithilfe multimedialer Präsentationen, - Entwürfen und – Visionen geschehen.

Für diese Aufgabenstellung hatte ich gute Voraussetzungen: Eine pädagogisch – didaktische Ausbildung vom Lehrberuf und eine systemisch – konstruktivistische Sichtweise von der Psychotherapieausbildung.

4. Die Reise nach Südindien und Sri Lanka *sollte der Anfang sein* und dafür eine preiswerte und organisatorisch einfache Möglichkeit darstellen, Material aus diesem Kulturkreis zu sammeln. Würde diese Arbeit Erfolg bringen, *sind weitere, aber eigenständige Fahrten, zwecks Materialbeschaffung geplant.*

5. Bisher konnte ich Vorträge mit dieser Einkommenserweiterung unter dem Titel: "Zugänge zum Judentum" Mitte Juni und Anfang Oktober 2001 in der Erwachsenenbildung gegen Entlohnung verwirklichen (dies geschah noch mit dem Filmmaterial aus Israel und Jordanien). Angekündigt ist ein Vortrag Frühjahr 2002 über die Zugänge zum Hinduismus und Buddhismus mit dem Material der oben angeführten Reise.

6. Schon in der Planungsphase dieser Reise wurde dieser Weg zur Materialbeschaffung für die Tätigkeit (und Einkommen) als Referent und Trainer für interkulturelles Verstehen beschritten.

7. Diese Einkommensmöglichkeit fügt sich sehr gut in meine übrigen beruflichen Tätigkeiten ein, das materielle Risiko ist abschätzbar und Materialien unterschiedlich nutzbar.

Ich ersuche daher um Überprüfung des Bescheides, insbesondere unter Berücksichtigung des Punktes 6 der Erläuterungen.

Im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000 vom 29. August 2001 wurden vom Finanzamt Werbungskosten in Höhe von S 56.972,80 anerkannt. In der Beilage zur Einkommensteuererklärung gliedern sich die vom Bw. ermittelten Werbungskosten wie folgt auf:

Punkt

1. Weiterbildung Religionsunterricht	2.800,00
2. Materialien für den Religionsunterricht	469,90
3. Mitgliedsbeiträge betreffend den Religionsunterricht	760,00
4. Büromaterial	1.613,30
<i>Summe Materialien und Weiterbildung Religionsunterricht</i>	<i>5.643,20</i>

5. Computer Aktualisierung und Verbesserung	3.528,60	
6. Computer Anschaffung	7.107,20	
7. Fortbildung PC	2.244,00	
<i>Summe der Werbungskosten im Zusammenhang mit Computer lt. Bw.</i>		<i>12.879,80</i>

8. Investition für Präsentation von 1999	6.099,60	
9. Fortsetzung Investition von 2000	11.948,00	
10. Präsentationsmaterial	10.009,00	
11. Radio und Verstärker 1996	3.815,00	
12. Kleinmaterial Aufnahme und Präsentation	5.071,00	
<i>Summe Investitionen zur Medienpräsentation</i>		<i><u>36.942,60</u></i>

13. Lehrgang Weltreligionen	1.507,20	
14. Reise Südindien/Sri Lanka	48.702,30	
<i>Summe Reise Südindien/Sri Lanka</i>		<i>50.209,50</i>

SUMME WERBUNGSKOSTEN 2000	105.675,10	<i>105.675,10</i>
---------------------------	------------	-------------------

Die einzelnen Positionen setzen sich wie folgt zusammen:

Pt.	Zweck:	Betrag in S
1	<i>Weiterbildung Religionsunterricht:</i>	<i>2.800,00</i>
	Jahresabonnement Kirche intern	390,00
	Buch: Deutsch für Profis	171,00
	Buch: Religionen, Christentum und Moderne	290,00
	Buch: Den letzten 6000 Jahren auf der Spur	149,00
	Bücher: Methodentraining, Planspiele (Klippert)	641,00
	Vorlesungsverzeichnis	96,00
	Buch: Rademacher: Spiele und Übungen	248,00
	Geo Wissen: Frau und Mann	120,00
	Allgemeininformation: Format	<u>695,00</u>
		2.800,00
2	<i>Materialien für den Religionsunterricht</i>	<i>469,90</i>
	Ton rot 25 kg	300,00
	Beatles CD	<u>169,90</u>

		469,90
3	<i>Mitgliedsbeiträge betreffend den Religionsunterricht</i>	<i>760,00</i>
	Wir sind Kirche	360,00
	Institut für integrative Gestaltpädagogik und Seelsorge	300,00
	Mitgliedsbeitrag: Club (HTL) Spengergasse	<u>100,00</u>
		760,00
4	<i>Büromaterial</i>	<i>1.613,30</i>
	Kleber, Scheren	136,60
	Ordner, 10 Stück	179,00
	Ordner, 10 Stück	179,00
	Klarsichthüllen, Mappe	169,80
	Kopierpapier, Post it Ind.	64,80
	Klarsichthüllen	69,90
	Notizblock	29,00
	Spiralblock	14,90
	Diverse Blöcke	110,80
	Aktenhüllen, Aktenmappen, Registermappe	154,40
	Klarsichthüllen, Mappe	59,80
	2 * Post it Ind.	49,80
	RB - Einlagen, Block, Ringmappe, Klarsichthüllen	149,60
	Block, Klarsichthüllen,	103,80
	Bleistifte Kugelschreiber	61,60
	Ringmappe, Diskette	84,80
	Epson Tinte Color	<u>399,00</u>
		2.016,60
	davon 80 % für Schule	1.613,28
	(20 % für Psychotherapie)	
5	<i>Computer Aktualisierung und Verbesserung</i>	<i>3.528,60</i>
	Viavoice Spracherkennung update	1.415,00
	Inkjet Papier, CD Rohlinge	238,80

Lehrersoftware: Win 2000, Visual Basic		2.480,00
Laserreinigung, Fuji RW		<u>277,00</u>
		4.410,80
davon 80 % für Schule		3.528,64
(20 % für Psychotherapie)		
6 Computer Anschaffung	7.107,20	
Computerkauf (20. 8. 1998, ND 4 Jahre bis 2003) AK S	35.536,00	8.884,00
davon 80 % für Schule		7.107,20
(20 % für Psychotherapie)		
7 Fortbildung PC	2.244,00	
Buch: Excel 7		54,00
PC Zeitung		118,00
EDV Zeitung		62,00
EDV Zeitung		54,00
Computer Bild: CD Brenner		26,00
Skriptum Visual Basic		123,00
Chip: Win 2000		68,00
PC Zeitung: Bildbearbeitung		30,00
Chip 6/00 CD Brenner		40,00
Windows 2000 Magazin		68,00
Windows 2000 Heft		68,00
Bücher: Running Linux, Mathematik für Informatiker		1.325,00
Chip Heft: Brennen und Kopieren		68,00
Skriptum: Programmieren in Java		<u>140,00</u>
		2.244,00
8 Investition für Präsentation von 1999	(6.099,60)	
Präsentationstechnik für Weltreligionen, AK S 22.488,00 ND 4 Jahre		
zwei Leika Projektoren	22488/4	5.622,00

9 Fortsetzung Investition von 2000, Investitionen zur Medienpräsentation	11.948,00	
Sony Mini Disc MZ-R 90		4.896,00
Ohr Mikrofon, Richtmikrofon, Kabel, Windschutz, Filter von Quattro Vision D-30900 Wedemark (1.230,80 DM), Postüberweisung		8.809,33
2. Sony Mini Disc MZ- R 90		4.498,00
Zur bisher verwendeten privaten Kamera mit Objektiven wurde ein 2. Baugleiches		
Kameragehäuse Nikon F 70 erworben (ausschließlich nur für die berufliche Verwendung		
aber mit privaten Objektiven)		5.690,00
Filter		900,00
Stativwechselplatten		492,00
Bild, Dia und Dokumentenscanner Epson Perfection 1640 SU PHO		5.790,00
Sony Minidisc Player Standgerät zur digitalen Überspielung auf den PC		7.246,00
Sony CD Player Standgerät für digitale Überspielung auf den PC		1.636,00
Soundkarte 24 Bit RME DIGI 96/8 PST 96 KHz		5.990,00
Einbau		645,00
SCSI Brenner Plextor PX-W1210TS		6.190,00
IBM 30 GB Festplatte		3.350,00
Kabel		39,00
Einbaurahmen für Festplatte		49,00
Stumpfl Control Technology:		
Event Control	16.200,00	
96 MB Compact Flash Card	3.510,00	
Progr. Wings HDR Basis	3.510,00	
Überblendgerät für 2 Projektoren	8.910,00	
Datenkabel	675,00	
	<u>32.805,00</u>	
plus 20 % Ust	6.561,00	<u>39.366,00</u>

	SUMME	95.586,33
Kauf Jahr 2000 ND 4 Jahre S 23.896,58		
Halbjahresabschreibung		11.948,29
 10 <i>Kleinmaterial Aufnahme und Präsentation</i>	 5.071,00	
Minidisketten Maxell und TDK		367,00
Anschlusskabel		63,00
Mikrofonständer zusammenschiebbar		306,00
Monfrotto Stativ mit Kugelkopf		1.990,00
Minidisk und Mikrofonanschlusstecker		381,00
Elektrisches Thermometer für Temperaturkontrolle		190,00
Tragegurt für Monfrotto Stativ		360,00
Reservebatterien		99,00
Planrolle als Verpackung von Tonstativ (S 35,50), Silberspray als Witterungsschutz (S 47,50)		83,00
SCSI Kabel		299,00
Anschlussadapter und Kabel		323,00
Hama Verbindungskabel		90,00
Lautsprecherkabel für größere Räume		<u>520,00</u>
		5.071,00
 11 <i>Präsentationsmaterial</i>	 10.009,00	
Reservebatterien für Kameras		1.190,00
Reinigungstücher für Linsen		59,00
70 Elite Kodak Diafilme 200/36 inkl. Entwicklung		6.090,00
Spezialkleber für Reparaturen unterwegs		77,00
Eine zusätzliche Filmentwicklung		49,00
Ladegerät für Blitzakkus (das Gerät wurde in den Tropen defekt)		299,00
CD v. Audiocenter Judenplatz für Diavertonung		678,00
Diakoffer		118,00
Diarahmen		1180,00
CD Weltmusik Südwind für Dia Vertonung		<u>269,00</u>
		10.009,00

1.507,20

Kodak Negativfilm für Dokumentation über Hinduismus in Österreich	99,00
Bildentwicklung und Rahmung dazu	178,00
Besprechung und Vorbereitung der Transfergruppe im Lokal 120,00/2	60,00
Besprechung Radio Kulturhaus, Tee 32,00/2	16,00
Exkursion der Transfergruppe nach St Pölten: Summe 130 km* S 4,90	598,00
Vorbereitung zum Gespräch im Institut für Geschichte der Juden in Österreich 88,00/2	44,00
Buch: Die jüdische Familie, Institut für Geschichte der Juden in Österreich	248,00
Abschließendes Treffen und Nachbereitung S 92,00/2	46,00
Buch: Kuschel: Christliche und nichtchristliche Religionen	<u>218,00</u>
	1.507,00

Reise Südindien/Sri Lanka	48.702,30	48.702,30
---------------------------	-----------	------------------

SUMME	<u>105.675,10</u>	<u>105.675,1</u>
		0

"Als Religionslehrer der H. und K. A. unterrichte ich in Notebookklassen. Diese Entscheidung der Unterrichtsführung wurde vom Schulerhalter gefällt, trotz Ablehnung durch die Lehrermehrheit.

Gleichzeitig wurden uns Lehrern ungenügende technische, wie auch pädagogische – didaktische Hilfen gegeben. Die mangelhafte technische Ausrüstung sollten durch Eigeninvestitionen und Engagement ausgleichen. Der *Arbeitsplatz in der Schule (60 cm Tischbreite)* und ungenügende technische Geräte zwingen den *vermehrten Arbeitsaufwand in der eigenen Wohnung zu leisten*. Gleichzeitig besteht eine ungenügende technische Beratung in der Schule, daher die Notwendigkeit einer selbst organisierten PC-Fortbildung durch PC-Zeitungen und Kurse (Uni Wien). Bei der Mehrzahl der PC-Zeitungen wurde daher der Kaufgrund (= Titel) angegeben!

Für meinen Privatbedarf brauche und möchte ich keinen PC. Ich habe selbst eine Schreibmaschine. Der Computer wurde ausschließlich für meine Aufgaben in der Schule angeschafft. Daher brauche ich privat keinen PC-Fortbildung und keine PC-Zeitungen. (Mir sind interessantere Beschäftigungen und Lektüren bekannt!).

Schüler können sich innerhalb von 10 Tagen nach Schuljahresbeginn vom Pflichtfach Religion abmelden. D. h. ist der Unterricht im Vorjahr unbefriedigend gewesen, so melden sich Schüler ab, - als Vertragslehrer habe ich kein Anrecht auf eine volle Lehrverpflichtung (Bei gleichzeitigem Rückgang der katholischen Schüler!). Mein Unterricht muss daher so gestaltet sein, dass er im Medienverständnis der Schüler bestehen kann. Die Medienaufbereitung mit Hilfe des PCs stellt für mich daher eine *Absicherung der Lehrverpflichtung* dar und damit des Einkommens.

In der *H.S.* unterrichte ich in der Abendschule katholische Religion. Hier ist es besonders wichtig, dass der Unterricht Aktualität und Qualität besitzt, da es für Abendschüler, die neben einem vollen Berufstag eine Ausbildung absolvieren wollen, eine hohe Motivation gibt, durch Abmeldung sich eine Unterrichtsstunde zu ersparen.

Da die Investitions- und Fortbildungskosten (z. B. Lehrgang für Weltreligionen) gestiegen sind, kam die Idee auf, das Wissen und Können nicht nur im Bereich der Schule und der Familienberatung und Psychotherapie (interreligiöse und interkulturelle Familien) zu nützen, sondern auch in der Erwachsenenbildung einzusetzen. Der technische und bildungsmäßige Hintergrund sollte für diese Tätigkeit im Bereich MAIK zusammengefasst werden".

(Unter MAIK versteht der BW. "**M**edien **A**ufbereitung **I**nterreligionen **K**ulturen" als Umsetzung des Lehrganges Weltreligionen im Unterricht und außerhalb des Unterrichtes in der Beratertätigkeit).

Der Bw. wurde am 14. 6. 2004 telefonisch über die beabsichtigte Schätzung eines Privatanteiles informiert, und darauf hingewiesen, dass er die Möglichkeit habe, sich diesbezüglich zu äußern. Mit Eingabe vom 16. 6. 2004 nimmt der Bw. diesbezüglich wie folgt Stellung:

"1. Zur Verwendung des PC für Privatzwecke: Früher hat meine Frau meine Briefe geschrieben, sie kann mechanisch 3800 Anschläge (in 10 Minuten) fehlerfrei schreiben – daher brauchte es den Grund der notwendigen Unterrichtsvorbereitung, um selbst (mit einem PC) zu schreiben (Die wenigen Privatbriefe hätte meine Frau weiterhin für uns beide geschrieben). Es gab ursprünglich auf dem PC keine privaten Briefe; nur Schriftverkehr zur Schulbehörde, für den Unterricht, im Rahmen der Psychotherapie und zum Finanzamt. Auf Grund der Möglichkeit sind jetzt auch Briefe zur Hausverwaltung und zu anderen Behörden abgespeichert. Dies macht nicht mehr als 5 % der *Worddateien* aus. Der Großteil der Dateien sind nicht Office Daten, sondern Bild- und Tonaufnahmen zum Unterricht.

2. Da ich von der Grundidee der Werbungskosten ausgehe: objektiver Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit und subjektiv zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen, ist daher im vorliegenden Fall eine Einschränkung im Sinne des Gesetzgebers nicht nachvollziehbar.

3. Da nach vierzig Jahren Schulzeit es zu einer gegenseitigen Anpassung von beruflicher und privater Lebensführung kommt, widerspricht sicherlich dies nicht den Werbungskosten, wenn der Lehrer seine privaten Interessen in den beruflichen Erfordernissen findet.

4. Durch die Verpflichtung bis zum 65. Lebensjahr arbeiten zu müssen, ist es sicherlich sinnvoll und im Sinne des Gesetzgebers zu den Werbungskosten, dass die bisherigen Berufsfähigkeiten weiter zu entwickeln sind, um gegebenenfalls einen anderen Beruf zu ergreifen, falls die Fähigkeit, mit den Aufgabenstellungen von Jugendlichen konstruktiv umgehen zu können, nachlässt. So absolvierte ich die Ausbildung zum Psychotherapeuten und jetzt aktuell zum Mediator im Sinne der staatlich geförderten Scheidungsmediation. So sollte auch das stufenweise aufgebaute Equipment zur medialen Aufbereitung dienen. (Kultur- und Religionsmediation). Auch in der Familienberatungsstelle kann ich nur bis zum 60. Lebensjahr tätig sein, d. h. die Privatpraxis muss bis dorthin aktiviert werden.

5. Die Wiener Kaufmannschaft als Schulerhalter ist nicht in der Lage mir einen, den beruflichen Erfordernissen entsprechenden Arbeitsplatz zur Verfügung zu stellen. So bin ich, war ich und werde ich gezwungen Geräte selbst zu kaufen, das Arbeitszimmer (für die Psychotherapie) auch für die Unterrichtsmaterialien und als Arbeitsplatz für die Schulvorbereitungen mit zu verwenden".

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Aufwendungen betreffend die **Studienreise** (Pt. 13 und 14):

Die Kosten einer Auslandsreise sind grundsätzlich Aufwendungen für die Lebensführung, außer sie sind ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich veranlasst.

Die (nahezu) ausschließliche berufliche Veranlassung von Kongress-, Studien- und Geschäftsreisen ist durch Anlegung eines strengen Maßstabs festzustellen

(VwGH 13.12.1988, 88/14/0002). Spielen bei einer derartigen Reise (*auch*) *private Belange eine Rolle*, so sind die Reisekosten insgesamt nicht absetzbar (Aufteilungsverbot).

Eine steuerlich nicht beachtliche Reise liegt etwa vor, wenn eine Geschäftsreise mit einer Erholungsreise verbunden wird. Dies ist dann der Fall, wenn eine Geschäftsreise gleichzeitig eine Erholungsreise darstellt, also zB an eine Geschäftsreise *ein Urlaub "angehängt"* wird (VwGH 17.2.1999, 94/14/0012).

Zur Anerkennung der (nahezu) ausschließlichen beruflichen Veranlassung müssen folgende Voraussetzungen vorliegen (VwGH 6.10.1976, 1608, 1695/76; vgl. auch VwGH 3.5.1983, 82/14/0154, betr. Reise eines Geografieprofessors nach Großbritannien, VwGH 3.5.1983, 82/14/0297, betr. Toskanareise einer Mittelschullehrerin für Geografie und Geschichte, VwGH 26.6.1990, 89/14/0106, betr. USA-Reise eines HAK-Lehrers für Volks- und Betriebswirtschaft, VwGH 16.7.1996, 92/14/0133 betr. London- und Berlinreise einer AHS-Lehrerin für Latein und Geschichte und VwGH 24.4.1997, 93/15/0069, betr. Spanienreise einer Richterin, VwGH 22.9.2000, 98/15/0111 betr. Japanreise eines Geografielehrers):

- Planung und Durchführung der Reise erfolgen entweder im Rahmen einer lehrgangsmäßigen Organisation oder sonst in einer Weise, die die zumindest weitaus überwiegende berufliche Bedingtheit einwandfrei erkennen lässt.
- Die Reise muss nach Planung und Durchführung dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit bieten, Kenntnisse zu erwerben, die eine *einigermaßen konkrete Verwertung in seinem Beruf* zulassen (VwGH 27.5.1999, 97/15/0142).
- Das Reiseprogramm und seine Durchführung müssen derart *einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe des Steuerpflichtigen abgestellt sein, dass sie jeglicher Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierte Teilnehmer entbehren* (VwGH 18.3.1992, 91/14/0171; VwGH 22.4.1994, 92/14/0042; VwGH 31.5.2000, 97/13/0228).
- Allgemein interessierende Programmpunkte dürfen zeitlich gesehen nicht mehr Raum als jenen einnehmen, der während der laufenden Berufsausübung als Freizeit regelmäßig zu anderen als beruflichen Tätigkeiten verwendet wird. Dabei ist von einer durchschnittlichen Normalarbeitszeit von acht Stunden täglich auszugehen (VwGH 24.4.1997, 93/15/0069; VwGH 17.5.2000, 98/15/0050; VwGH 17.5.2000, 99/15/0055; VwGH 29.1.2002, 96/14/0030). Die Anreise zu Besichtigungsorten durch landschaftlich interessante Reisetrecken und die Zeiten gemeinsamer Mahlzeiten sind nicht zu den fachspezifischen Arbeitszeiten zu rechnen (vgl. VwGH 28.3.2001, 2000/13/1094 betr.

Fachexkursion eines Lehrers für Weinbau und Kellerwirtschaft in Weinbaugebiete Kaliforniens).

Über die Abzugsfähigkeit des Aufwandes für die Teilnahme an Studienreisen liegt eine umfangreiche höchstgerichtliche Rechtsprechung vor (bezüglich einer Studienreise eines Religionslehrers beispielsweise: VwGH 20. 10. 1992, Zl. 90/14/0226; VwGH 17. 5. 2000, Zl. 98/15/0050; 23. 11. 1994, Zl. 94/13/0182). Zu den Voraussetzungen für die Abzugsfähigkeit, *die alle zusammen erfüllt sein müssen*, soll nicht das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 zum Zug kommen, zählt unter anderem, dass das Reiseprogramm und seine Durchführung derart einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe des Steuerpflichtigen abgestellt sein müssen, dass sie *jeglicher Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierte Teilnehmer entbehren* (vgl. Erkenntnis 18. März 1992, 91/14/0171).

Der Bw. vermeint nun, bei der Südindien / Sri Lanka Reise habe es sich um eine Exkursion im Rahmen eines zweijährigen Lehrganges Weltreligionen des Institutes für Religionswissenschaft der Universität Wien und der Kontaktstelle für Weltreligionen gehandelt, deren spezifisches Ziel die Vertiefung des Verständnisses von Hinduismus und Buddhismus sowie der praktischen Erfahrung von interkulturellen und interreligiösen Begegnung durch ausgewählte Besuche war. Er habe diese Reise als Religionslehrer und Fachteilnehmer besucht, um die "topographischen, biologischen, klimatischen und antropogenen Kulturfaktoren *wenigstens in Ansätzen* nachvollziehen, und ein Verstehen als Voraussetzung für begleitende oder therapeutische Prozesse zu ermöglichen".

Der Bw. (Religionslehrer) erachtet somit das gesamte Besichtigungsprogramm als für seine berufliche Tätigkeit erforderlich - auch insoweit, als dabei Orte von im allgemeinem touristisch bzw. religiös Interessierten besucht wurden. So sei auch der Besuch des botanischen Gartens und des japanischen Gartens, die Backwater - Fahrt, der Besuche eines Naturparks mit einer Bootsfahrt am Periyar - See *zum Verständnis der Ortskultur und ihrer religiösen Ausformung erforderlich* gewesen. Der Tagesaufenthalt am Periyar – See sollte die Möglichkeit geben, *die ursprüngliche Flora und Fauna zu beobachten, aus dem sich diese Kultur ursprünglich abgeleitet habe*.

Der unabhängige Finanzsenat kann die Ansicht des Bw. jedoch nicht teilen. Der Bw. übersieht nämlich, dass - wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 20. 10. 1992, Zl. 90/14/0226 bezüglich eines "Israel Seminars mit Sinaiexkursion" einer Religionslehrerin ausgesprochen hat - es in weiten Bevölkerungskreisen üblich geworden ist, der Allgemeinbildung dienende Reisen mit mehr oder weniger anstrengendem Programm unter fachkundiger Führung zu unternehmen (vgl. Erkenntnis 17. Oktober 1989, 86/14/0100).

Dem Bw. wird seitens des unabhängigen Finanzsenates zugebilligt, dass während der Reise Kontakte mit dort aktiven religiösen Gruppierungen durch den Besuch eines interreligiösen Seminars (in Bangore), oder des Besuches des syrisch- orthodoxen Zentrums, gepflegt wurden.

Auch die im Reiseprogramm vorgesehenen Seminarveranstaltungen, Meditation im Buddhistischen Kloster Meditationszentrum Colombo , weisen in einem erhöhten Maße einseitig auf religiös interessierte Teilnehmer etwa der Berufsgruppe der Steuerpflichtigen hin.

Das ändert jedoch nichts daran, dass das Reiseprogramm, von den darin angebotenen Programmpunkten nicht nahezu ausschließlich auf solche Teilnehmer abgestellt war, sondern in seiner Zusammenstellung auch für Personen, die nicht der Berufsgruppe des Bw. angehören, interessant gewesen wäre, weil es auf das Reiseprogramm insgesamt, und nicht auf die in dieses Programm eingebetteten beruflichen Informationsveranstaltungen ankommt (vgl. VwGH 21. Oktober 1986, 86/14/0031).

Der Charakter der Indien / Sri Lanka Reise geht aus dem vom Bw. vorgelegten Reiseprogramm ausreichend hervor. Der tatsächliche Teilnehmerkreis der Exkursion des Lehrganges Weltreligionen des Institutes für Religionswissenschaft und die Teilnahmebestätigung für den Bw. sagt nichts darüber aus, ob die Reise nicht auch für Personen, die nicht der Berufsgruppe des Bw. angehören, interessant gewesen wäre.

Weiters hat der Bw. durch Vorlage des Reiseprogramms auch gezeigt, dass er, weil diese Reise für ihn einen großen finanziellen Aufwand darstellte, die Möglichkeit einer Verlängerung des Aufenthaltes in Anspruch genommen hat (Tage 25 bis 27 in Sri Lanka).

Eine steuerlich nicht beachtliche Reise liegt jedoch auch dann vor, wenn eine "Geschäftsreise" mit einer Erholungsreise verbunden wird. Dies ist dann der Fall, wenn eine "Geschäftsreise" gleichzeitig eine Erholungsreise darstellt, also z. B. an eine Geschäftsreise ein Urlaub *angehängt* wird (VwGH 17.2.1999, 94/14/0012). Im vorliegenden Fall hat jedoch die unternommene Reise des Bw. nicht den Charakter einer Geschäftsreise gehabt und wurde überdies in den Sommerferien (in der Zeit vom 9. Juli bis 6. August) absolviert.

Wenn der Bw. in der Berufung ausführt, dass es für ihn auf dieser gesamten Exkursion "keine wie immer gearteten allgemein interessierenden Programmpunkte gegeben habe, da jede freie, oder durch die Exkursionsleitung nicht organisierte Minute, für das Sammeln von Bild und Tondokumenten (Reportagen) verwendet worden sei, und somit jeder Tag ein mindestens 14 Stunden Arbeitstag gewesen sei", wird dem entgegengehalten dass, betrachtet man das Reiseprogramm, abgesehen von den facheinschlägigen interreligiösen und interkulturellen Begegnungen, der Bw. einerseits die Naturlandschaften Indiens und Sri Lankas studieren, andererseits Tempel, Heiligtümer und Kirchen und Ausgrabungen

besuchen konnte, also Sehenswürdigkeiten bewundern, welche durchaus in einem Reiseprogramms einer Touristenreise Berücksichtigung finden würden. Dass dies mitunter auch sehr anstrengend sein kann unterscheidet die vorliegende Reise nicht von den üblicherweise im Erholungstourismus angebotenen Reiseveranstaltungen. Auch ist das Sammeln von Bildern und Tondokumenten eine Tätigkeit, welche üblicherweise von Touristen auf Urlaubsreisen vorzufinden ist.

Dem Finanzamt kann daher nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates nicht entgegengetreten werden, wenn es das vorliegende Reiseprogramm als Mischprogramm gewertet, und den Aufwendungen für diese Reise insgesamt die Abzugsfähigkeit als Werbungskosten versagt hat. Der Bw. hat in der Berufung auch ausgeführt, dass das bei dieser Reise gesammelte Material aufgrund der hohen Qualität *nicht nur für die Schule geeignet* sei, und auch bei Vorträgen Verwendung finden könne. Dadurch zeigt der Bw. aber, dass das Sammeln von Bild- und Tonmaterial nicht ausschließlich für die Tätigkeit als Religionslehrer bestimmt ist. Weiters wird ausgeführt, dass es für den Bw. Ziel der Reise gewesen sei, "die topographischen, biologischen, klimatischen und anthropogenen Kulturfaktoren *wenigstens in Ansätzen*" nachvollziehen zu können. Daraus ist ersichtlich, dass sich diese Reise nicht wesentlich von einer Kulturreise unterscheidet, wo auch von interessierten Reisenden "*ansatzweise*" versucht wird, die Kulturfaktoren fremder Länder zu erforschen.

Mit Hinweis auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Studienreise eines Religionslehrers, siehe oben) wird die Berufung in diesem Punkt abgewiesen.

Über die vom Bw. im Rahmen der Werbungskosten erklärten Ausgaben wird folgende *rechtliche Beurteilung* vorgenommen:

2. Gem. § 16 Abs. 1 sind **Werbungskosten** die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Werbungskosten eines Arbeitnehmers sind Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich veranlasst sind. Eine berufliche Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben

- *objektiv im Zusammenhang* mit einer nichtselbständigen Tätigkeit stehen und
- subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und
- *nicht unter ein Abzugsverbot des § 20 fallen.*

Für den Werbungskostencharakter sind grundsätzlich weder ein unbedingtes berufliches Erfordernis zur Tätigkeit der Aufwendungen oder Ausgaben noch deren Zweckmäßigkeit erforderlich.

Die Notwendigkeit einer Aufwendung ist grundsätzlich keine Voraussetzung für die Anerkennung von Werbungskosten, sondern ein Indiz für die berufliche Veranlassung bzw. für das Fehlen einer privaten Veranlassung (VwGH 29. 5. 96, 93/13/0013).

Auf die **Notwendigkeit** kommt es daher bei solchen Aufwendungen oder Ausgaben an, die ihrer Art nach die *Möglichkeit einer privaten Veranlassung vermuten lassen* (VwGH 29. 11. 94, 90/14/0231), wobei diesfalls die Notwendigkeit dahingehend zu prüfen ist, ob das Tätigen der Aufwendung *objektiv sinnvoll* ist (VwGH 12. 4. 94, 91/14/0024).

Eine Bestätigung des Arbeitsgebers über die Notwendigkeit oder Zweckmäßigkeit von Aufwendungen oder Ausgaben ist daher keine Voraussetzung für deren Abzugsfähigkeit. Sie kann allenfalls ein Indiz für die berufliche Veranlassung darstellen. Umgekehrt erhalten Aufwendungen oder Ausgaben nicht notwendigerweise dadurch Werbungskostencharakter, dass sie im Interesse oder auf Weisung des Arbeitgebers getätigt werden.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a sind Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht als Werbungskosten abzugsfähig, selbst wenn sie sich aus der wirtschaftlichen Stellung des Steuerpflichtigen ergeben und sie zur Förderung des Berufes des Steuerpflichtigen erfolgen.

Aufwendungen oder Ausgaben, die sowohl durch die Berufsausübung als auch durch die Lebensführung veranlasst sind, stellen keine Werbungskosten dar (Aufteilungsverbot). Dies gilt insbesondere für Aufwendungen und Ausgaben im Zusammenhang mit Wirtschaftsgütern, die typischerweise der Befriedigung privater Bedürfnisse dienen. Eine Aufspaltung in einen beruflichen und einen privaten Teil ist auch im Schätzungswege nicht zulässig. Im Interesse der Steuergerechtigkeit soll nämlich vermieden werden, 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 (VwGH 6. 11. 1990, 90/14/0176).

Ein Werbungskostenabzug kommt ausnahmsweise dann in Betracht, wenn feststeht, dass solche Aufwendungen oder Ausgaben ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich veranlasst sind. Aufwendungen oder Ausgaben im Zusammenhang mit Wirtschaftsgütern, die nicht typischerweise der Befriedigung privater Bedürfnisse dienen, sind bei gemischter beruflicher und privater Nutzung in einen abzugsfähigen Teil aufzuspalten (z. B. Computer, Telefon). Dies kann gegebenenfalls im Schätzungswege erfolgen.

Nach § 16 Abs. 1 Z 7 sind *Arbeitsmittel*/Wirtschaftsgüter, die überwiegend zur Ausübung einer Berufstätigkeit verwendet werden. Unter Arbeitsmittel sind nicht nur Arbeitsgeräte für die Verrichtung körperlicher Arbeiten zu verstehen, sondern alle Hilfsmittel, die zur Erbringung der vom Arbeitnehmer zu leistenden Arbeit *erforderlich* sind (VwGH 14.11.1990, 89/13/0042).

Für die Qualifikation als Arbeitsmittel ist nicht Voraussetzung, dass der Arbeitgeber die Beschaffung dieses Wirtschaftsgutes für erforderlich hält oder gar ausdrücklich anordnet.

3. Nichtabzugsfähige Aufwendungen oder Ausgaben:

§ 20 EStG 1988 gilt für alle Einkünfte bzw. alle Einkunftsarten gleichermaßen und zielt jeweils darauf ab, die Einkommenserzielung von der steuerlich unbeachtlichen Einkommensverwendung abzugrenzen. Zwischen Betriebsausgaben und Lebenshaltungskosten darf die Grenze nicht anders gezogen werden, als zwischen Werbungskosten und Lebenshaltungskosten (VwGH 20.3.1964, 2141/62).

Bei den in § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 umschriebenen Aufwendungen handelt es sich um solche, die ihren Ursprung in der Privatsphäre des Steuerpflichtigen haben bzw. deren Zweck auf die private Sphäre gerichtet ist.

§ 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 hat klarstellende Bedeutung. Nicht jeder Aufwand, der mit Einkünften in irgendeiner Form in Verbindung steht, kann abgezogen werden. Auch die für die Nahrung und Unterkunft nötigen Aufwendungen stellen eine Voraussetzung der beruflichen bzw. betrieblichen Tätigkeit dar, sind aber mangels *Veranlassungszusammenhanges mit der Tätigkeit* als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten nicht absetzbar (vgl. VwGH 20.7.1999, 99/13/0018).

Unter das Abzugsverbot fallen nicht nur der Haushalts- und Unterhaltsaufwand im engeren Sinn (Miete, Beleuchtung, Beheizung, Bekleidung, Ernährung u. Ä.), sondern auch Aufwendungen für die Erholung (Urlaube, Wochenendausflüge u. Ä.), für die Freizeitgestaltung (Sport, Hobbys, kulturelle Veranstaltungen u. Ä.), für die ärztliche Versorgung, ebenso wie für Gegenstände des höchstpersönlichen Gebrauchs (Brille, Uhr, Hörgeräte) usw.

Vielfach überschneiden sich die Grenzen zwischen den beiden Abzugsverboten nach § 20 Abs. 1 Z 1 und Abs. 2 lit. a EStG 1988, doch ist die genaue Zuordnung eines Aufwandes zu einer der beiden Gesetzesstellen entbehrlich, da in beiden Fällen der Aufwand nicht abzugsfähig ist (vgl. VwGH 27.5.1999, 97/15/0028).

§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 behandelt jene Aufwendungen, die der Privatsphäre zuzuordnen sind, gleichzeitig aber auch den Beruf fördern. Erfasst sind jene Aufwendungen, die primär zur Lebensführung gehören, aber in weiterer Folge auch dem Beruf dienen.

Aufteilungsverbot:

Die wesentlichste Aussage des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 ist die, dass gemischt veranlasste Aufwendungen, also Aufwendungen mit einer privaten und betrieblichen Veranlassung nicht abzugsfähig sind. Das Wesen dieses Aufteilungs- und Abzugsverbotes liegt darin, zu verhindern, dass Steuerpflichtige durch eine mehr oder weniger zufällige oder bewusst herbeigeführte Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen Aufwendungen für die Lebensführung deshalb zum Teil in einen einkommensteuerrechtlich relevanten Bereich verlagern können, weil sie einen Beruf haben, der ihnen das ermöglicht, während andere Steuerpflichtige gleichartige Aufwendungen aus zu versteuernden Einkünften decken müssen.

*Dem privaten Haushalt oder der Familiensphäre sind typischerweise Haushaltsmaschinen und -geräte und **Geräte der Unterhaltungs- und Freizeitindustrie** zuzuordnen.* Grundsätzlich kommt daher das Aufteilungs- und Abzugsverbot bei Wirtschaftsgütern des privaten Lebensbereiches zum Tragen (Waschmaschine, Fernseher, Videorecorder, Sportgeräte usw.), gilt aber gleichermaßen auch für laufende Aufwendungen, wie sie im Rahmen der Lebensführung üblich sind.

Bei den Aufwendungen, die auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen können, *muss ein strenger Maßstab angelegt* und eine genaue Unterscheidung vorgenommen werden (VwGH 21.10.1986, 86/14/0031; VwGH 18.3.1992, 91/14/0171; VwGH 28.2.1995, 91/14/0231).

In der Regel wird der tatsächliche Verwendungszweck im Einzelfall geprüft werden müssen, wobei eine typisierende Betrachtungsweise anzuwenden ist (vgl. VwGH 28.2.1995, 91/14/0231). Diese Betrachtung darf nicht dazu führen, dass Wirtschaftsgüter ohne Ermittlungsverfahren als Privatvermögen behandelt werden (VwGH 17.9.1990, 90/14/0087). Auch wenn die Vermutung bei derartigen Wirtschaftsgütern dafür spricht, dass sie dem privaten Bereich angehören, besteht für den Abgabepflichtigen die Möglichkeit, diese Vermutung zu widerlegen.

Fotoapparat, Filmkamera:

Derartige Wirtschaftsgüter sind *grundsätzlich nicht abzugsfähig*. Betriebsausgaben liegen nur dann vor, wenn eine ausschließliche oder zumindest ganz überwiegend betriebliche Verwendung gegeben ist (VwGH 3.5.1983, 82/14/0297). Die prinzipielle Nichtabzugsfähigkeit erstreckt sich *auch auf entsprechendes Zubehör* u. ä. (VwGH 3.11.1981, 14/0022/81; und

28.4.1987, 86/14/0174, betr. Dia-Magazine sowie 15.2.1983, 82/14/0135, betr. Projektionslampe - jeweils zu einem Lehrer ergangen).

Radio:

ist grundsätzlich der privaten Sphäre zuzurechnen, ausgenommen bei ausschließlicher betrieblicher Verwendung (Gastwirtschaft; gilt auch für Fernseher). Ein Radio im Arbeitszimmer eines Hochschulprofessors für Musik ist der Lebensführung zuzurechnen (VwGH 16.9.1992, 90/13/0291), ebenso die Rundfunkgebühr (und die *Stereoanlage*) bei einem Musiklehrer (VwGH 27.5.1999, 97/15/0142). Autoradios sind grundsätzlich nicht absetzbar (VwGH 2.7.1981, 81/14/0073), siehe auch "Autoradio").

Stereoanlage, HIFI-Anlage:

Aufwendungen für eine Stereoanlage sind Kosten der privaten Lebensführung und als solche – auch z. B. bei einem Musiklehrer - nicht abzugsfähig (VwGH 28.2.1995, 91/14/0231; VwGH 27.5.1999, 97/15/0142).

Tonträger:

Schallplatten und Kassetten, auch wenn sie eine Inspiration für das Berufsleben erbringen, sind nicht abzugsfähig (VwGH 10. 9. 1998, 96/15/0198; VwGH 19. 7. 2000, 94/13/0145).

Videoanlage:

Videorecorder dienen idR der privaten Lebensführung und unterliegen dem Aufteilungsverbot. Ein Betriebsausgabenabzug kommt nur dann in Betracht, wenn das Gerät ausschließlich oder nahezu ausschließlich den Zwecken der Berufsausübung dient (VwGH 20.12.1994, 90/14/0211; VwGH 17.1.1978, 2470/77).

Bei den vom Bw. begehrten Werbungskosten der Punkte 8 – 12 (nach obiger Aufstellung)

(8. Investition für Präsentation von 1999	6.099,60
9. Fortsetzung Investition von 2000	11.948,00
10. Präsentationsmaterial	10.009,00
11. Radio und Verstärker 1996	3.815,00
12. Kleinmaterial Aufnahme und Präsentation	5.071,00)

handelt es sich um Ausgaben, die ihrer Art nach die Möglichkeit einer privaten Veranlassung vermuten lassen. Nach dem im Steuerrecht zu beachtenden Aufteilungsverbot sind Aufwendungen oder Ausgaben, welche eine betriebliche Veranlassung und eine private Veranlassung vereinen, also gemischt veranlasste Aufwendungen nicht abzugsfähig.

Das Wesen dieses Aufteilungs- und Abzugsverbotes liegt darin, zu verhindern, dass Steuerpflichtige durch eine mehr oder weniger zufällige oder bewusst herbeigeführte Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen Aufwendungen für die Lebensführung deshalb zum Teil in einen einkommensteuerrechtlich relevanten Bereich verlagern können, weil sie einen Beruf haben, der ihnen das ermöglicht, während andere Steuerpflichtige gleichartige Aufwendungen aus zu versteuernden Einkünften decken müssen.

Dem privaten Haushalt oder der Familiensphäre sind typischerweise auch die Geräte der Unterhaltungs- und Freizeitindustrie zuzuordnen. Grundsätzlich kommt daher das Aufteilungs- und Abzugsverbot bei *Wirtschaftsgütern des privaten Lebensbereiches* zum Tragen (Fernseher, Videorecorder).

Bei den Aufwendungen, die auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen können, muss ein *strenger Maßstab angelegt* und eine genaue Unterscheidung vorgenommen werden (VwGH 21.10.1986, 86/14/0031; VwGH 18.3.1992, 91/14/0171; VwGH 28.2.1995, 91/14/0231).

Der Bw. hat beispielsweise zwei Projektoren der Firma Leika, zwei Mini Disc Geräte der Firma Sony, ein Kamera Gehäuse für Fotoapparat Nikon F 70, Minidisc Player, CD Player, mit dem dazu passenden Zubehör angeschafft. Wie in Punkt 9, Investitionen zur Medienpräsentation für das Jahr 2000 dargestellt ist das Kameragehäuse Nikon F 70 ausschließlich nur für die berufliche Verwendung bestimmt, wird aber mit privaten Objektiven genutzt. Daraus ist ersichtlich, dass *auch für den Bw. eine Trennung des betrieblichen vom privaten Bereich* in diesem Fall *nicht möglich ist*.

Der Bw. vertritt die Auffassung, dass ein Religionslehrer obige Ausgaben zur *Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen* benötigt, und als Werbungskosten steuerlich geltend machen kann. Ein Indiz für die berufliche Veranlassung bzw. für das Fehlen einer privaten Veranlassung als Voraussetzung für die Anerkennung von Werbungskosten bildet die *Notwendigkeit* der Aufwendungen (VwGH 29. 5. 96, 93/13/0013). Bei Aufwendungen oder Ausgaben, die ihrer Art nach die Möglichkeit einer privaten Veranlassung *vermuten lassen* (VwGH 29. 11. 94, 90/14/0231) ist die Notwendigkeit dahingehend zu prüfen, ob das Tätigen der Aufwendungen *objektiv* sinnvoll ist (VwGH 12. 4. 94, 91/14/0024). Alleine im berufsgegenständlichen Jahr 2000 hat der Bw. unter *Punkt 9* der Aufstellung (Fortsetzung Investition von 2000, Investitionen zur Medienpräsentation) Ausgaben in Höhe von *S 95.586,33* getätigt. Vergleicht man die Höhe der Investitionen mit den Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit ist ersichtlich, dass der Bw. durch Investitionen in teure

technische Geräte, welche auch für eine private Nutzung geeignet sind, objektiv betrachtet, eine dem privaten Bereich zuzuordnende Vorliebe befriedigt.

Der Bw. hat umfangreiche Investitionen in technische Ausrüstungsgegenstände über mehrere Jahre getätigt, und im Ausmaß der Abschreibung diese als Werbungskosten beantragt (WK 1998 S 40.487,60, WK 1999 S 72.595,10, WK 2000 S 105.675,10, WK 2001 S 87.389,62). Er begründet dies mit *höheren Anforderungen an die Unterrichtsvorbereitungen*.

Bei Aufwendungen oder Ausgaben, die ihrer Art nach eine Möglichkeit einer privaten Veranlassung vermuten lassen kommt ein Werbungskostenabzug ausnahmsweise dann in Betracht, wenn feststeht, dass solche Aufwendungen oder Ausgaben *ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich* veranlasst sind.

Nun behauptet der Bw. nicht einmal, dass diese Aufwendungen ausschließlich der Tätigkeit als Religionslehrer zuzurechnen sind. In der Berufung wird diesbezüglich ausgeführt, dass das während der Reisen erhaltene Bildmaterial auf Grund der hohen Qualität nicht nur für den Schulbetrieb geeignet wäre, und auch beabsichtigt sei, das Material in Vorträgen einer anderen Nutzung zugänglich zu machen.

Eine Aufspaltung in einen beruflichen Teil und einen privaten Teil ist bei oben angeführten Aufwendungen, d. h. bei Aufwendungen oder Ausgaben für welche das Aufteilungsverbot gilt, auch im Schätzungswege nicht zulässig. Im Interesse der Steuergerechtigkeit soll nämlich vermieden werden, dass ein Steuerpflichtiger (Religionslehrer) auf Grund der Eigenschaft seines Berufes (Theologievortrag) eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen **herbeiführen** und somit Aufwendungen der Lebensführung (technische Geräte der Unterhaltungs- und Freizeitindustrie) steuerlich abzugsfähig machen kann (VwGH 6. 11. 1990, 90/14/0176), *wobei andere Abgabepflichtige diese Aufwendungen aus ihrem versteuerten Einkommen tragen müssen*.

Der Bw. vertritt nun die Auffassung, diese "Investitionen zur Medienpräsentation von Interreligiösen Informationen und Beziehungsgestaltungen" zu benötigen. Er sei auch als Berater von interreligiöser Kommunikation und Information tätig. Damit zeigt er aber, dass diese *Investitionen eben nicht, zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen* aus der Tätigkeit als Religionslehrer dienen.

Auch der Hinweis in der Eingabe des Bw. vom 16. Juni 2004 (Privatanteil Computer, siehe unten), dass im Zuge der langjährigen beruflichen Tätigkeit eine wechselseitige Anpassung des beruflichen zum privaten Bereich erfolgt sei zeigt, dass im vorliegenden Fall eine

eindeutige Trennung der beruflichen zu den privaten Ausgaben dem Bw. selbst nicht möglich ist bzw. der Bw. damit eine private Verwendung zum Ausdruck bringt.

Computer (Punkte 5 und 6):

Aufwendungen im Zusammenhang mit der Anschaffung eines Computers einschließlich des Zubehörs (zB Disketten, Drucker, Modem, Scanner) sind Werbungskosten, *soweit eine berufliche Verwendung eindeutig feststeht* (kein Aufteilungsverbot). Eine berufliche Verwendung wird grundsätzlich anzunehmen sein, wenn das Gerät *auf dem Arbeitsplatz* des Arbeitnehmers ortsfest eingesetzt wird.

Bei Computer, die *in der Wohnung des Steuerpflichtigen* aufgestellt sind, sind die berufliche Notwendigkeit (als Abgrenzung zur privaten Veranlassung; siehe oben) und das Ausmaß der beruflichen Nutzung vom Steuerpflichtigen nachzuweisen *oder glaubhaft zu machen*. Eine Aufteilung in einen beruflichen oder privaten Anteil ist gegebenenfalls nach entsprechenden Feststellungen im Schätzungsweg vorzunehmen. Bei dieser Schätzung ist **angesichts der breiten Einsatzmöglichkeiten von Computern** ein strenger Maßstab anzuwenden.

Dabei ist unter anderem zu berücksichtigen, ob das Gerät von in Ausbildung stehenden Familienangehörigen des Steuerpflichtigen für Ausbildungszwecke verwendet wird oder inwieweit Internetanschlüsse verwendet werden, für die keine berufliche Notwendigkeit besteht. Bei der Schätzung ist das Parteiengehör zu wahren (VwGH 26.5.1999, 98/13/0138). *Auf Grund der Erfahrungen des täglichen Lebens ist davon auszugehen, dass die **private Nutzung** eines beruflich verwendeten, im Haushalt des Steuerpflichtigen stationierten Computers **mindestens 40 %** beträgt.* Wird vom Steuerpflichtigen eine niedrigere private Nutzung behauptet, ist dies im Einzelfall *konkret nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen*.

Der Bw. vertritt die Auffassung, dass der von ihm angeschaffte Computer ausschließlich für den Beruf Verwendung findet. Gerade im Bereich der der HAS und HAK unterrichte er in Notebookklassen, wobei der Schulerhalter diese Art es Unterrichtes trotz technisch ungenügender Ausstattung für das Lehrpersonal vorgeschrieben habe. Der Arbeitsplatz in der Schule betrage 60 cm Tischbreit. Für den Privatbedarf brauche und möchte der Bw. keinen PC. Der Computer wurde ausschließlich für die Aufgaben in der Schule angeschafft.

Als Vertragslehrer habe der Bw. kein Anrecht auf eine volle Lehrverpflichtung. Der Unterricht müsse so gestaltet sein, dass er im Medienverständnis der Schüler bestehen kann. Die Medienaufbereitung mit Hilfe des PCs stelle für den Bw. eine *Absicherung der Lehrverpflichtung* dar und damit des Einkommens.

Bei Computer, die in der Wohnung des Steuerpflichtigen aufgestellt sind, sind die berufliche Notwendigkeit (als Abgrenzung zur privaten Veranlassung; siehe oben) und das Ausmaß der beruflichen Nutzung vom Steuerpflichtigen nachzuweisen *oder glaubhaft zu machen*. Diesen Versuch des Nachweises bzw. der Glaubhaftmachung führt der Bw. insoweit, als er darauf hinweist, zur Absicherung seiner vollen Lehrverpflichtung und somit seines vollen Gehaltes als Lehrer in einem Gegenstand, in welchem die Schüler aus verschiedensten Gründen (mangelnde Zeit, mangelndes Interesse) ihre Teilnahme am Unterricht durch Abmeldung verhindern können, den PC zur Unterrichtsführung zu benötigen. Diese Argumentation erscheint durchaus glaubhaft. Damit wird der vom Gesetz geforderte Nachweis des Anteiles der beruflichen Nutzung des PC belegt. Diese wird nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates auch in Abrede gestellt.

Da der Bw. im gemeinsamen Haushalt mit seinem Ehepartner Frau C.C. lebt wird das Gerät nicht von in Ausbildung stehenden Familienangehörigen des Steuerpflichtigen für Ausbildungszwecke verwendet.

Für die Beurteilung der Höhe eines steuerlich zu berücksichtigenden Privatanteiles ist auf Grund der Erfahrungen des täglichen Lebens davon auszugehen, dass die private Nutzung eines beruflich verwendeten, im Haushalt des Steuerpflichtigen stationierten Computers *mindestens 40 %* beträgt. Der Bw. weist in der Beilage zur Einkommensteuererklärung 2001 darauf hin, dass er auf Grund des zu kleinen Arbeitsplatzes in der Schule vermehrt zu Hause *arbeiten* müsse.

Der Hinweis des Bw., dass er über eine Schreibmaschine verfüge ist insofern nicht geeignet, eine Privatnutzung des PC gänzlich auszuschließen, da davon auszugehen ist, dass Menschen, die sich intensiv mit Computern beschäftigen (müssen), diese, in Folge der Vorteile, die diese Geräte und Programme bieten, auch für private Zwecke verwenden. Die tatsächliche Nutzung einer Schreibmaschine erscheint demgegenüber (weil sehr unpraktisch) sehr unwahrscheinlich.

Der Bw. hat in seiner Ergänzung zur Einkommensteuererklärung 2001 ausgeführt: "*Für meinen Privatbedarf brauche und möchte ich keinen PC*" und weiter "*der Computer wurde ausschließlich für meine Aufgaben in der Schule angeschafft*". Dazu wird bemerkt, dass aus dem Einkommensteuerakt ersichtlich ist, dass die Aufstellungen und Berechnungen sowie die Eingaben an das Finanzamt jedenfalls mit einem *Computer erstellt* wurden, d. h. dass dafür die vom Bw. behauptete Nutzung der Schreibmaschine nicht erfolgt ist. Dabei handelt es sich um umfangreiche Eingaben und Aufschreibungen, welche beispielsweise eine *private Nutzung* des PC darstellen.

Die vom Bw. unter Punkt 9 (Fortsetzung Investitionen 2000, Investitionen zur Medienpräsentation) erfassten Computerbestandteile (Soundkarte, Einbau, Brenner, Festplatte werden vom Bw. selbst nicht dem Bereich Computer zugerechnet, sondern stellen für den Bw. Ausgaben dar, welche im Zusammenhang mit der Position "Medienpräsentation" stehen, und eine Aufrüstung (30 GB Festplatte) erforderliche machten.

Der vom Bw. angeführte Bereich "Stumpfl Control Technology" betrifft Investitionen, die zwar im Zusammenhang mit dem Computer getätigt wurden, aber Ausgaben in technische Bestandteile betreffen, welche in erhöhten Ausmaß einer privaten Nutzung zugänglich sind und in dieser Art jedenfalls nicht vom Arbeitgeber (wie der Bw. in seiner Eingabe betreffend Einkommensteuer 2001 ausgeführt hat) als für den Dienst des Religionslehrers erforderlich betrachtet werden können. Wenn nun der Bw. angibt, dass das von ihm angeschafften EDV Gerät ausschließlich beruflich Verwendung findet, und im Zusammenhang mit der Anschaffung des PC Investitionen in Höhe von S 39.366,00 im Jahre 2000 in eine digitale Dias und Video Komponente zur Bildpräsentation getätigt wurden, bedeutet dies, dass der Bw. neben seiner von der Schule vorgeschriebenen beruflichen Verwendung des PC hinaus den PC in eben dieser für die Bildpräsentation benötigten Zeit nicht beruflich nutzt. Dies wiederum schränkt den vom Bw. beruflich genutzten Anteil für dieses Gerät entsprechend ein.

In der im Zuge des Parteiengehörs über das beabsichtigte Ausscheiden eines Privatanteiles im Zusammenhang mit der Anschaffung und den Investitionen in die EDV Ausstattung des Bw. übermittelten Stellungnahme des Bw. führt dieser schließlich auch aus, dass auf dem PC seiner Einschätzung nach lediglich ein Anteil von 5 % (Worddateien) dem Privatbereich zuzurechnen seien. Der **Großteil** der Dateien sei nicht der Textverarbeitung zuzurechnen, sondern bestünde in Bild- und Tonaufnahmen, welche für den Unterricht erstellt worden seien.

Der Bw. habe seine private Lebensführung nach vierzig Jahren Unterrichtstätigkeit den beruflichen Erfordernissen angeglichen. Bis zum 60. Lebensjahr sei beabsichtigt, eine Privatpraxis im Bereich der "Scheidungsmediation" zu etablieren.

Zu diesem Vorbringen wird ausgeführt, dass der Bw. zwar bei der Schätzung des Privatanteiles diesen mit nur 5 % annimmt, er aber gleichzeitig bestätigt, *dass der Großteil der Dateien im Bereich der Bild- und Tonaufnahmen bestünde.*

Der Unterschied in der Beurteilung liegt nun darin, dass der Bw. diesen Bereich als ausschließlich beruflich erforderlich erachtet, wogegen das Finanzamt die Reisetätigkeit dem privaten Bereich zuordnet. Der unabhängige Finanzsenat vertritt dazu die Auffassung, dass

die vom Bw. getätigte Reise nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dem Privatbereich zuzurechnen ist. Somit stellen die in diesem Zusammenhang gewonnenen Bilddokumente, auch wenn sie möglicherweise für den Religionsunterricht eingesetzt werden können, oder auch (wie der Bw. angibt) im Bereich der Psychotherapie und Mediation Verwendung finden können, eine private Verwendung, und die damit in Verbindung stehende Ausgaben im EDV Bereich eine private Nutzung des PC dar. Der Bw. spricht selbst davon dass der *Großteil der Dateien* Bild und Tonaufnahmen seien.

Wird vom Steuerpflichtigen eine niedrigere private Nutzung behauptet, ist dies im Einzelfall konkret nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen. Dazu wird die Auffassung vertreten, dass der im *Schätzungswege* zu ermittelnde *Privatanteil* im vorliegenden Fall mit 80 % angenommen wird. Der Bw. wurde über die beabsichtigte Schätzung eines Privatanteiles informiert, und darauf hingewiesen, dass er die Möglichkeit habe, sich dazu zu äußern.

Die Anschaffung des Computers (Anschaffungskosten *S 35.536,00*, jährliche Abschreibung 8.884,00) wird entsprechend der Aufteilung des Bw. (80 % Schule, 20 % Psychotherapie) nunmehr unter Berücksichtigung eines *80 %-igen Privatanteiles* errechnet:

80 % Privatanteil ausscheiden	7.107,20
Aufteilung:	
20 % Psychotherapie	355,36
80 % Schule	1.421,44
SUMME	8.884,00

Literatur, Fachliteratur, Zeitungen:

Aufwendungen für **Fachliteratur**, die im Zusammenhang mit der beruflichen Sphäre steht, sind als Werbungskosten absetzbar (**z. B. Gesetzeskommentar eines Richters**). Es genügt, wenn die Aufwendungen an sich - auch ohne konkret erkennbare Auswirkung auf die Einkünfte - geeignet sind, die Berufschancen zu erhalten oder zu verbessern.

Nicht entscheidend ist, ob der Arbeitgeber die Anschaffung der Fachliteratur fordert oder daran interessiert ist (VwGH 18.3.1986, 85/14/0156). Literatur, die auch bei nicht in der Berufssparte des Steuerpflichtigen tätigen Personen von allgemeinem Interesse oder zumindest für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt ist (VwGH 23.5.1984, 82/13/0184), stellt keine Werbungskosten dar. *Dies gilt selbst dann, wenn aus den betreffenden Publikationen Anregungen für die berufliche Tätigkeit gewonnen werden können* (VwGH 26.4.2000, 96/14/0098 betr. Literatur für Unterrichtsgestaltung ein Lehrers)

Aus dem Titel von Druckwerken allein kann nicht geschlossen werden, ob Fachliteratur gegeben ist (VwGH 15.6.1988, 87/13/0052). Im Zweifel sind daher solche Feststellungen nach Verschaffung eines inhaltlichen Überblicks zu treffen. Es ist Sache des Steuerpflichtigen, die Berufsbezogenheit aller Druckwerke im Einzelnen darzutun. Mangelt es an der Offenlegung, ist den Aufwendungen der Abzug als Werbungskosten zur Gänze zu versagen (VwGH 27.5.1999, 97/15/0142). Der Umstand, dass dem Steuerpflichtigen entsprechende Fachliteratur auch am Arbeitsplatz vom Dienstgeber zur Verfügung gestellt wird, schließt den Werbungskostencharakter gleicher oder ähnlicher Werke nicht aus (VwGH 22. 3.1991, 87/13/0074, betr. "Steuer- und Wirtschaftskartei", "Recht der Wirtschaft", "Kodex"-Gesetzessammlungen, ua.).

Allgemein bildende Nachschlagewerke oder Lexika (VwGH 25.3.1981, 13/3438/80, AHS-Lehrer; VwGH 25.3.1981, 13/3536/80, Hauptschullehrer; VwGH 3.5.1983, 82/14/0297, Lexikon der Malerei eines Mittelschullehrers für Geografie und Geschichte, VwGH 24.11.1999, 99/13/0202, Brockhaus-Enzyklopädie, Österreichlexikon, Wörterbücher), Werke der Belletristik (VwGH 31.11.1981, 14/0022/81; VwGH 23.5.1984, 82/13/0184, jeweils AHS-Lehrer für Deutsch), Wanderkarten und Reiseführer (VwGH 28.4.1987, 86/14/0174, Geografieprofessor) oder "Who is Who in Österreich" (VwGH 17.9.1997, 95/13/0245) *sind keine Fachliteratur*.

Aufwendungen für Fachliteratur sind als Werbungskosten absetzbar. Die Fachliteratur muss jedoch im Zusammenhang mit der beruflichen Sphäre stehen. Allgemein bildende Werke (zB Nachschlagewerke, Lexika) stellen keine Fachliteratur dar. Zeitungen sind nach den allgemeinen Grundsätzen nicht absetzbar. *Abonnements von Tageszeitungen und politischen Magazinen sind ebenfalls grundsätzlich nicht absetzbar*. Werden jedoch mehr als zwei Tageszeitungen bzw. mehr als zwei politische Magazine abonniert, sind die Kosten ab dem jeweils dritten Abonnement als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes wird durch die Literatur, die für einen nicht abgegrenzten Teil der Allgemeinheit bestimmt ist, im Allgemeinen ein im Privatbereich gelegenes Bedürfnis befriedigt; dies führt daher zu nicht abzugsfähigen Kosten der Lebensführung.

Der Umstand, dass aus der Literatur fallweise Anregungen und Ideen für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit gewonnen werden können, bewirkt nicht eine hinreichende Zurückdrängung der privaten Mitveranlassung.

Zeitungen: Die Eignung einer Tageszeitung, fallweise auch berufliche Informationen zu bieten, ändert nichts daran, dass dafür getätigte Aufwendungen grundsätzlich den Kosten der Lebensführung zuzurechnen sind (VwGH 28.4.1987, 86/14/0169, betr. "Die Presse", VwGH 26.4.2000, 96/14/0098). Bei Wirtschaftsmagazinen ("Trend", "Gewinn", "Cash-Flow", "Option" usw.) handelt es sich nicht um typische Fachliteratur (VwGH 22.12.1980, 2001/79). Diese Betrachtung gilt - von bestimmten Sonderfällen (VwGH 26.9.2000, 97/13/0238 betr. Journalist und Redakteur;) abgesehen - auch beim Bezug mehrerer Tageszeitungen oder Wochen-(Monats-)Magazinen. Es entspricht nämlich nicht der Lebenserfahrung, dass allgemeine Informationen nur aus einer oder mehreren bestimmten Zeitungen, berufsspezifische Informationen hingegen ausschließlich aus anderen Zeitungen entnommen werden.

Dem Abzugsverbot unterliegt **Literatur**, die für einen *nicht abgegrenzten Teil der Allgemeinheit* bestimmt ist (VwGH 10.9.1998, 96/15/0198, unabhängig ob klassische Literatur, Belletristik, Comics oder Zeitschriftenmagazine; weiters VwGH 27.5.1999, 97/15/0142).

Beispiele:

- Atlas (VwGH 25.3.1981, 13/3438/80),
- Belletristik-Werke (VwGH 23.5.1984, 82/13/0184, betreffend AHS-Lehrer für Deutsch),
- Bildband (VwGH 9.10.1991, 88/13/0121, betreffend Architekten),
- Brockhaus ua. Lexika (VwGH 3.11.1981, 81/14/0022; 24.11.1999, 99/13/0202),
- Fernsehillustrierte bei einem Rechtsanwalt, selbst wenn sie auch dazu dient, wartenden Klienten die Zeit zu verkürzen (VwGH 16.12.1986, 84/14/0110),
- *Geschichte des Christentums* (VwGH 24.11.1999, 99/13/0202, betreffend Geografie- und Geschichtelehrerin),
- Heimatbücher eines Mittelschulprofessors (VwGH 25.10.1994, 94/14/0014),
- Konversationslexikon (VwGH 15.3.1978, 2797/77; 15.9.1999, 93/13/0057),
- Lexikon der Malerei (VwGH 3.5.1983, 82/14/0279),
- Populär-wissenschaftliches Magazin ("Kosmos") bei einem Rechtsanwalt, selbst wenn es "allenfalls" dazu dient, wartenden Klienten die Zeit zu verkürzen (VwGH 16.12.1986, 84/14/0110; analog auf vergleichbare Berufsgruppen anwendbar),
- *Religiöse Zeitschriften* ("KJ Zeitschrift Kontakt", "Aufbruch Forum", "Offene Kirche", "Kirche intern", VwGH 26.4.2000, 96/14/0098, betreffend einen Religionslehrer)
- Reiseführer (VwGH 28.4.1987, 86/14/0174, betreffend Geografieprofessor, gleichermaßen wohl für Reiseschriftsteller und ähnliche Berufsgruppen anwendbar),
- Sprachmagazine zur Auffrischung allgemeiner Sprachkenntnisse,
- Tages- oder Wochenzeitungen (vgl. VwGH 28.4.1987, 86/14/0169; VwGH 16.4.1991, 90/14/0043; VwGH 29.11.1994, 93/14/0150; VwGH 24.6.1999, 97/15/0070; VwGH 26.4.2000, 96/14/0098); anders aber betreffend Bezug einer "Vielzahl" von Tageszeitungen bei einem Kabarettisten (VwGH 10.9.1998, 96/15/0198), einem Journalisten (VwGH 26.9.2000, 97/13/0238, VwGH 30.1.2001, 96/14/0154) sowie bei einem Politiker (siehe LStR 2002, Rz 383e),
- Wanderkarten und -bücher (VwGH 28.4.1987, 86/14/0174, sowie 25.10.1994, 94/14/0014, betreffend Geografieprofessor bzw. AHS-Klassenvorstand),
- *Wirtschaftsmagazine* (zB "Trend" - VwGH 22.12.1980, 2001/79; "Fortune", "Manager Magazin", "Capital" und ähnliche Zeitschriften),

- Wörterbuch (VwGH 24.11.1999, 99/13/0202, betreffend Geografie- und Geschichtelehrerin).

Unter Punkt (Weiterbildung Religionsunterricht) 1 der Aufstellung der Werbungskosten des Bw. werden durchwegs Werke angeführt, die für einen *nicht abgegrenzten Teil der Allgemeinheit* bestimmt sind. Diese Literatur unterliegt daher nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dem steuerlichen Abzugsverbot. Die vom Bw. unter Punkt 7 (Fortbildung PC) der Werbungskosten aufgeführten Zeitschriften im Zusammenhang mit Computern werden ebenfalls als solche für einen nicht abgegrenzten Teil der Allgemeinheit bestimmt betrachtet. Die Nutzung des PC hat mittlerweile (auch durch Verwendung des Internets) in der Bevölkerung einen so großen Anteil erlangt, dass nicht mehr davon ausgegangen werden kann, dass es sich dabei nur um einen abgegrenzten Teil der Allgemeinheit handelt.

Telefon:

Kosten für beruflich veranlasste Telefonate sind im tatsächlichen Umfang als Werbungskosten absetzbar. Telefongebühren unterliegen nicht dem Aufteilungsverbot (auch nicht die Grundgebühr). Verwendet der Dienstnehmer das eigene Telefon, so sind die Telefongebühren hinsichtlich des beruflich veranlassten Teils absetzbar. Es widerspricht jeder Lebenserfahrung, dass jemand von seiner Wohnung aus - selbst wenn er dort seinem Beruf nachgeht - ausschließlich berufliche Telefonate führt (VwGH 26.6.1984, 83/14/0216). Sofern eine genaue Abgrenzung gegenüber dem privaten Teil nicht möglich ist, hat sie im Schätzungsweg zu erfolgen (vgl. VwGH 29.6.1995, 93/15/0104).

Der Bw. erzielte Ausgaben im Zusammenhang mit der Nutzung des Telefons (Telekom, Cybertron, Tele 2, UTA) von insgesamt 8.305,36 im Jahre 2000. Davon werden vom Bw. 60 % der Ausgaben dem Bereich der Psychotherapie zugerechnet. 40 % berücksichtigt der Bw. als Privatanteil.

Mitgliedsbeiträge (betreffend den Religionsunterricht, Punkt 3):

Wir sind Kirche	S 360,00
Institut für integrative Gestaltpädagogik und Seelsorge	S 300,00
Mitgliedsbeitrag: Club (HTL) Spengergasse	<u>S 100,00</u>
SUMME:	S 760,00

Beiträge:

Prinzipiell ergibt sich eine Abzugsfähigkeit nur bei *unmittelbarem Zusammenhang* mit der

betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit (VwGH 17.5.1989, 88/13/0038).

Was den Mitgliedsbeitrag: Club (HTL) Spengergasse betrifft sind diese Ausgaben nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 24.11.1999, 99/13/0202) steuerlich nicht abzugsfähig.

Private Mitgliedsbeiträge (zB Naturschutzbund, Greenpeace, World Wildlife Found, Kriegsblinde, Absolventenverband der Diplomingenieure für Landwirtschaft): Sie sind auch bei einem Ingenieurkonsulenten für Landwirtschaft *keine Beiträge an Berufsverbände*; sie fallen auch nicht unter den allgemeinen Betriebsausgaben- oder Werbungskostenbegriff (VwGH 17.5.1989, 88/13/0038).

Die oben angeführte Mitgliedsbeiträge (*Wir sind Kirche, Institut für integrative Gestaltpädagogik und Seelsorge*) des Bw. sind den privat veranlassten Mitgliedsbeiträgen zuzuordnen und daher steuerlich nicht abzugsfähig.

Da es sich bei diesen Beiträge auch nicht um Zuwendungen an einen begünstigten Empfängerkreis im Sinne des § 4 Abs. 4 Z 5 lit. d oder e EStG 1988 (Stichtag 31. 12. 2000) handelt, sind diese Ausgaben auch nicht als Sonderausgaben abzugsfähig.

Büromaterialien (Punkt 4), Materialien für den Religionsunterricht (Punkt 2):

Bei den unter Büromaterialien vom Bw. angeführten Ausgaben (20 Stück Ordner, Klarsichthüllen, Blöcke, Ringmappen, Aktenmappen, Kleber usw.) handelt es sich um Büromaterial, welches der Bw. im Rahmen seiner Vorbereitungen für den Unterricht benützen kann. Für den Bereich der Schule werden lt. Aufstellung S 1.613,30 zuordnet und vom Bw. als Werbungskosten abgezogen. Alle diese genannten Ausgaben stellen Werbungskosten i. S. d. § 16 EStG 1988 dar und werden daher (auch in dieser Höhe) zum Abzug zugelassen.

Die Ausgaben für die Beatles CD in Höhe von S 169,90 werden nicht als Werbungskosten anerkannt (siehe oben Tonträger).

Die Werbungskosten für das Jahr 2000 werden wie folgt berechnet:

Werbungskosten lt. Bw. **S 105.675,10**

Werbungskosten lt. BE: **S 6.036,65**

Pt	Position	Anmerkung	in S	in S
4	Büromaterial			1.613,30

5	Computer Aktualisierung und Verbesserung	80 % Privatanteil ausgeschieden		705,73
6	Computer Anschaffung	80 % Privatanteil ausgeschieden		1.421,44
9	(die unter Pt. 9 angeführten PC Komponenten):			
	• Bild, Dia und Dokumentenscanner Epson Perfection 1640 SU PHO	80 % Privatanteil ausgeschieden	1.158,00	
	• Soundkarte 24 Bit RME DIGI 96/8 PST 96 KHz	80 % Privatanteil ausgeschieden	1.198,00	
	• Einbau	80 % Privatanteil ausgeschieden	129,00	
	• SCSI Brenner Plextor PX-W1210TS	80 % Privatanteil ausgeschieden	1.238,00	
	• IBM 30 GB Festplatte	80 % Privatanteil ausgeschieden	670,00	
	• Kabel	80 % Privatanteil ausgeschieden	7,80	
	• Einbaurahmen für Festplatte	80 % Privatanteil ausgeschieden	<u>9,80</u>	
		SUMME	4.410,60	
		ND 4 Jahre, Halbjahresabschreibung		551,33
	• Stumpfl Control Technology:	ND 4 Jahre, Halbjahresabschreibung		
		80 % Privatanteil ausgeschieden		<u>984,15</u>
			SUMME	6.036,65

Die Einkünfte aus selbständiger Arbeit betragen:

Einkünfte lt. Bw.: S 68.046,00

Einkünfte lt. BE.: S **70.244,28**

S

Einkünfte aus selbständiger Arbeit lt. Bw. **68.046,00**

Computeraktualisierung lt. Bw. 882,20

Computeranschaffung lt. Bw. 1.776,80

Computeraktualisierung lt. BE	176,43
Computeranschaffung lt. BE	284,29
 Einkünfte aus selbständiger Arbeit	 70.244,28

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 21. Juni 2004