

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Walter Aiglsdorfer in der Beschwerdesache Bf, über die Beschwerden vom 26. Jänner 2011 gegen die Bescheide des Finanzamtes (St.Nr. xxx) vom 4. August 2011 betreffend Einkommensteuer 2008 und 19. Jänner 2011 betreffend Einkommensteuer 2009, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde betreffend **Einkommensteuer 2008** wird als unbegründet abgewiesen.
Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Der Bescheid betreffend **Einkommensteuer 2009** wird abgeändert (im Sinne der Berufungsvorentscheidung).

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

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

Entscheidungsgründe

Mit **Einkommensteuerbescheid 2009** vom **19. Jänner 2011** wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2009 unter Berücksichtigung des Werbungskostenpauschbetrages in Höhe von 132,00 € festgesetzt.

Mangels Abgabe einer Abgabenerklärung sei die Festsetzung unter Berücksichtigung der vorhandenen Daten durchgeführt worden.

Mit Eingabe vom **26. Jänner 2011** wurde **Berufung** gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 auf elektronischem Weg eingereicht.

Die Berufung würde sich gegen die Nichtanerkennung der Werbungskosten, Sonderausgaben, Kinderzuschläge, Mehrkindzuschlag, außergewöhnliche Belastungen, etc. richten.

< KZ 717: 69,00 €

< KZ 722: 1.027,94 €

In der **Einkommensteuererklärung 2008** wurden folgende Werbungskosten angeführt:
< KZ 717 (Gewerkschaftsbeiträge, etc.): 67,08 €

< KZ 722 (Aus-Fortbildung): 1.853,68 €

Beilagen:

< Honorarnote 10.6.2008 (G K Psychotherapie-Supervision-Mediation): 10 Einheiten

Supervision Gruppe: 192,00 €

< Supervisionsvereinbarung Jänner bis Juni 2008 (insgesamt 5 Teilnehmer):

- Inhalte und Ziele: Fachlicher Erfahrungsaustausch, Reflexion der Arbeitssituation, berufliche Spannungs- und Konfliktfelder besser verstehen und bewältigen können
- Vorbereitung: Die Teilnehmer bereiten sich auf die Supervision vor. Die Behandlung der Themen richtet sich nach ihrer Dringlichkeit.
- Reflexion: Spätestens bei der fünften Sitzung findet eine Reflexion des Supervisionsprozesses statt. Dabei werden die Ziele und Inhalte überprüft.

Mit **Einkommensteuerbescheid 2008** vom **4. August 2011** wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2008 abweichend gegenüber der eingereichten Erklärung festgesetzt.

Die Werbungskosten wurden mit einem Betrag von 1.159,12 € berücksichtigt. Übrige Aufwendungen wurden mit der Begründung, dass Aufwendungen im Zusammenhang mit einer Sportausübung bzw. für die allgemeine Fitness Aufwendungen der privaten Lebensführung seien, nicht berücksichtigt.

< Auflistung Werbungskosten 2008: folgende Aufwendungen wurden seitens des Finanzamtes nicht anerkannt:
- Kurs Saalbach 1.-7.3.2008: Kilometergeld und Diäten: 124,36 €; Diäten uns Skripten: 339,00 € - ARGE Besprechung Aspach: 15.4.2008: 33,12 € (km-Geld und Diäten) - ARGE BSP Weyregg 29.-30.5.2008: 64,48 € - Bezirkssporttag X 27.6.2008: 28,84 - ARGE Besprechung Wolfen 24.+25.9.2008: 65,52 € und 39,60 €

Mit **Berufungsvorentscheidung** vom **10. August 2011** wurde der Bescheid vom 19. Jänner 2011 (Einkommensteuer 2009) geändert. Nunmehr wurden Werbungskosten in Höhe von 392,96 € sowie Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen und Kinderfreibeträge berücksichtigt. Aufwendungen im Zusammenhang mit einer Sportausübung bzw. für die allgemeine körperliche Fitness seien als Aufwendungen der privaten Lebensführung grundsätzlich keine Werbungskosten.

C hätte mit der Schule im September (nicht März) begonnen.

Mit **Eingabe vom 1. September 2011** wurde **Berufung/Vorlageantrag** gegen die Einkommensteuerbescheide vom 4. August (Einkommensteuer 2008) bzw. 10. August 2011 (Berufungsvorentscheidung Einkommensteuer 2009) eingereicht.

< C hätte in M am 23. März 2008 die Schule begonnen (siehe Beilage)

< Dienstreiseaufträge des BSR bzw. LSR für ARGE BSP Leiter (Arbeitsgemeinschaftsleiter für Bewegung und Sport).

< Treffen der BezirksARGE Leiter Braunau und X für OÖ (siehe Dienstreiseauftrag – Dienstbesprechung April11.doc; einladung leonfelden.doc April 1010) analog dazu die Dienstbesprechungen 2008 und 2009 (Einladungen würden auf Wunsch nachgereicht

werden können). - Weyregg: 29.5. + 30.5.2008 - Wolfen: 24.9. + 25.9.2008 - Linz: 17.4.2009 - Edtbauernalm: 8.10. + 9.10.2009

< insbesondere: Treffen der ARGE Leiter Braunau und X (siehe Dienstreiseauftrag ARGE-Leiter-Tagung.doc): - Aspach: 15.4.2008; 20.10.2009

< Ausbildung zum Snowboardlehrer vom 1. – 7. März 2008

< Fortbildungen im Rahmen der Tätigkeit als Bezirksschilehrer und als Trainer für Jugendrennlauf (ehrenamtliche Trainertätigkeit beim USC A seit mehr als 10 Jahren) - H 1.2.2009 - B 1.4. 4.4.2009

Der Beschwerdeführer sei seit Herbst 2004 ARGE Leiter des Bezirkes X und daher verantwortlich für die Organisation und Durchführung von meistens zwei Fortbildungen für die Bildungsregionen X und Braunau (siehe Beilage Aufgaben eines ARGE Leiters (PH2) und Übergeordnetes PH (2).doc) für - X: 12 HS und 1 Polytechnische Schule - Braunau: 16 HS und 3 Polytechnische Schulen.

Beilagen: < Schulbesuchsbestätigung C:

„... den ersten Jahrgang der landwirtschaftlichen Berufs- und Fachschule M teilweise besucht hat. Sie ist am 24.03.2009 eingetreten.“

< Einladung zur Dienstbesprechung (ARGE Bewegung und Sport): 29.-30.4.2010; 28.-29.4.2011) < Einladung Dienstbesprechung (Bezirksschulrat X): 28.10.2010

Mit **Vorlagebericht vom 13. September 2011** wurden gegenständliche Beschwerden dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt (gemäß § 323 Abs. 38 BAO nunmehr zuständig: Bundesfinanzgericht).

Mit **Schreiben vom 19. Juli 2016** wurde der Beschwerdeführer seitens des nunmehr zuständigen Richters ersucht, weitere Angaben und Details nachzureichen.

Im Folgenden der Inhalt dieses Schreibens:

„Bitte beschreiben Sie ihre Tätigkeiten im Zusammenhang mit den beantragten Werbungskosten. Aus dem Akt des Finanzamtes geht hervor, dass sie die Fächer Mathematik und Sport unterrichten.“

< An welcher Schule unterrichten sie?

Wie oft finden Schulschikurse statt und waren sie dabei jeweils als Begleitlehrer dabei? Welche Voraussetzungen gibt es, um derartige Kurse leiten zu dürfen?

Meines Wissens erfolgt bei derartigen Fortbildungen der Ersatz der gesamten Aufwendungen seitens des Arbeitgebers – ersuche um Stellungnahme hierzu bzw. um Darstellung warum nicht alle Aufwendungen ersetzt wurden.

Werbungskosten 2008:

< 1.-7.3.2008: Saalbach Snowboard Ausbildung:

Ersuche um Vorlage der entsprechenden Inhalte und Ausschreibung. Wer waren die Teilnehmer an diesem Kurs (zumindest nennen der Berufe)? Wurde ihnen die Teilnahme

seitens der Schulverwaltung „nahegelegt“ bzw. war dieser Besuch Voraussetzung zur Teilnahme an den Schulschikursen?

Bitte auch die Abrechnung mit der Schule vorzulegen (hat es seitens der Schule Zuwendungen gegeben?).

Wenn möglich, die Antworten mit entsprechenden Belegen zu bestätigen.

< ARGE (Aspach, Weyregg, Wolfen):

Ersuche diese Veranstaltungen mittels entsprechender Unterlagen (Inhalt und Teilnehmer dieser Veranstaltungen) darzustellen.

< Bezirkssporttag:

Genaue Darstellung der beruflichen Notwendigkeit an dieser Veranstaltung teilzunehmen (Auftrag des Schulleiters,).

Werbungskosten 2009: < 1.2.2009 H:

Genaue Beschreibung dieser Veranstaltung. Zusammenhang mit ihrer Tätigkeit als Lehrer?

Vorlage der Unterlagen allfälliger Abrechnungen mit der Schule.

< 12.2.2008 Eberschwang:

BMS Schilauf: Welchen Zusammenhang hat diese Veranstaltung mit ihrer Tätigkeit als Lehrer?

< 1.-4.3.2009: B Fortbildung Ski alpin – Wintersportwoche: Genaues Programm zu dieser Veranstaltung (Teilnehmer, etc.). Vorlage der Abrechnungen gegenüber dem Arbeitgeber.

< ARGE Veranstaltungen:

wie 2008 (Inhalte, Teilnehmer, ...)

< 18.6.2009: Chorausflug

Darstellung des unmittelbaren Zusammenhangs mit ihrer Tätigkeit als Lehrer.

< Bezirkssportfest X: Genaue Darstellung der beruflichen Notwendigkeit an dieser Veranstaltung teilzunehmen (Auftrag des Schulleiters,).

Aus ihrem Berufungsschreiben vom 1. September 2011 geht hervor, dass sie auch als Bezirksschilehrer und Trainer tätig sind.

Erzielen sie diesbezüglich irgendwelche Einkünfte?

Bei der Beantwortung oben gestellter Fragen, ersuche ich um klare Trennung und Angabe, ob hierbei die Tätigkeiten als Trainer, Bezirksschilehrer und Lehrer betroffen sind.

< Schulbesuchsbestätigung:

Im Schreiben der FHS ist angeführt, dass ihre Tochter die FHS „teilweise besucht hat“.

Können sie hierzu klare Angaben machen, ab wann ihre Tochter tatsächlich diese Schule besucht hat (allenfalls Zahlungsbestätigungen der Internatsgebühr, o.ä.).“

Dieses Schreiben wurde am 21. Juli 2016 nachweislich übernommen
(Übernahmebestätigung – Mitbewohnerin - Gattin).

ENTSCHEIDUNG

A) Dem Erkenntnis wurde folgender Sachverhalt zugrunde gelegt:

Der Beschwerdeführer ist als Lehrer tätig und beansprucht in diesem Zusammenhang zahlreiche Werbungskosten.

Das Finanzamt hat Kürzungen in jenen Bereichen vorgenommen, in denen eine gewisse Nähe zur privaten Lebensführung vorliegen hätte können.

Aus den vorgelegten Unterlagen geht lediglich hervor, dass die strittigen Aufwendungen (Reisekosten, Kurskosten) tatsächlich entstanden sind – ob der Beschwerdeführer auch tatsächlich sämtliche Aufwendungen auch selber tragen musste, konnte nicht zweifelsfrei festgestellt werden.

Dem Beschwerdeführer wurde ausreichend Gelegenheit geboten, zu den einzelnen Sachverhalten entsprechend Stellung zu nehmen.

Mit Schreiben vom 19. Juli 2016 wurde seitens des Richters diese Möglichkeit konkret angeboten. Trotz nachweislichem Erhalt dieses Schreibens erfolgten bis zum heutigen Tag (Datum des Erkenntnisses) keine sachdienlichen Hinweise.

Beweiswürdigung:

Bereits das Finanzamt hat dem Beschwerdeführer klar dargelegt, dass bei den streitgegenständlichen Aufwendungen ein private (Mit-)Veranlassung nicht zweifelsfrei ausgeschlossen werden kann.

Auch der erkennende Richter ist grundsätzlich dieser Ansicht, er hat dem Beschwerdeführer allerdings nochmals die Möglichkeit geboten, weitere Angaben nachzureichen. Diese Möglichkeit wurde nicht in Betracht gezogen.

Die Beurteilung hat demnach nach den vorliegenden Unterlagen zu erfolgen – welche klar auf eine private Mitveranlassung(smöglichkeit) gerichtet sind.

B) Rechtliche Würdigung

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

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

Berufes abzielen. Aufwendungen für Nächtigungen sind höchstens im Ausmaß des den Bundesbediensteten zustehenden Nächtigungsgeldes der Höchststufe bei Anwendung des § 13 Abs. 7 der Reisegebührenvorschrift zu berücksichtigen.

Fortbildung liegt vor, wenn der Steuerpflichtige seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um seinen Beruf besser ausüben zu können. Fortbildungskosten dienen dazu, im jeweils ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Merkmal beruflicher Fortbildung ist es, dass sie der Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten im bisher ausgeübten Beruf dient.

Werbungskosten sind alle Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Beruf veranlasst sind. Dies ist gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben

- < objektiv im Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit stehen und
- < subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden und
- < nicht die private Lebensführung betreffen.

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

§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 enthält für Aufwendungen für die Lebensführung als wesentliches Element ein Abzugsverbot gemischt veranlasster Aufwendungen.

Dem liegt der Gedanke der Steuergerechtigkeit zu Grunde. Es soll vermieden werden, dass Steuerpflichtige auf Grund der Eigenschaft ihres Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen können (VwGH 21.9.2005, 2001/13/0241; VwGH 29.9.2004, 2000/13/0156 betreffend Literatur und Tonträger). Eine Regelung, der zufolge Aufwendungen der Lebensführung nur bei jenen Steuerpflichtigen berücksichtigt werden könnten, bei denen die Möglichkeit einer Veranlassung durch die Einkünftezielung gegeben ist, würde gegen den Gleichheitssatz verstößen (VwGH 28.10.1998, 93/14/0195). Bei Aufwendungen, die auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen, muss ein strenger Maßstab angelegt werden (VwGH 22.12.2004, 2002/15/0011). Aus Z 2 lit. a leg.cit. ergibt sich nach der Rechtsprechung ein mit der Steuergerechtigkeit begründetes Aufteilungsverbot (VwGH 5.4.2001, 98/15/0046, vgl. JAKOM/Baldauf, EStG 2010, § 20 Rz 11).

Es handelt sich hierbei um Aufwendungen, die zwar zur Lebensführung gehören, also Privatausgaben sind, aber auch dem Beruf dienen bzw. fördern. Nach der Rechtsprechung sind diese Aufwendungen nur dann abzugsfähig, wenn sie sich eindeutig in einen beruflich und einen privat bedingten Aufwand trennen lassen. Bei einer Trennung können die beruflich veranlassten Aufwendungen zum Abzug gebracht werden.

Gemäß § 115 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

Gegenständlich hat auch der zuständige Richter dem Beschwerdeführer die Gelegenheit geboten, seine Anbringen ausreichend zu begründen und die berufliche Bedingtheit entsprechend nachzuweisen. Trotz langer Frist wurden vom Beschwerdeführer keine Angaben nachgereicht.

Werbungskosten müssen wie Betriebsausgaben nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht werden. Die betriebliche bzw. berufliche Veranlassung von Aufwendungen ist grundsätzlich von Amts wegen festzustellen, wobei den Steuerpflichtigen eine Mitwirkungspflicht trifft. Über Verlangen der Abgabenbehörde müssen Betriebsausgaben nachgewiesen oder, falls dies nicht zumutbar ist, glaubhaft gemacht werden.

Der Nachweis hat im Allgemeinen durch schriftliche Belege zu erfolgen, die der Abgabenbehörde auf Verlangen zur Einsicht vorzulegen sind.

Der VwGH hat z.B. in seinem Erkenntnis vom 30. Mai 2001, 2000/13/0163, ausgesprochen, dass es sich bei Aufwendungen für die Sportausübung grundsätzlich um Ausgaben handelt, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen. Bei derartigen Aufwendungen darf die Veranlassung durch die Einkunftszielung jedoch dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche bzw. berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der betrieblichen bzw. beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung.

Ein Hinweis auf die berufliche Notwendigkeit liegt zum Beispiel vor, wenn der Dienstgeber einen wesentlichen Teil der Kosten für die Teilnahme an einem Seminar trägt oder Seminare für Lehrer vom PI - mit homogenem Teilnehmerkreis - veranstaltet werden.

Vor dem Hintergrund dieser klaren rechtlichen und durch die Rechtsprechung herausgearbeiteten Grundsätze, sind die hier streitgegenständlichen Aufwendungen zu würdigen.

Korrektur Werbungskosten 2008 (Finanzamt): < 1.-7.3. Kurs Saalbach (463,36 €) < 15.4. ARGE Besprechung Aspach (33,12 €) < 29.-30.5. ARGE BSP Weyregg (104,08) < Bezirkssporttag X (28,84 €) < 24.-25.9 ARGE Besprechung Wolfen (105,12 €)
< zusätzlich wurden noch geringfügige Korrekturen bei den Diäten vorgenommen.
< Privatanteil (60%) für Internet (149,48)
< Werbungskosten laut Antrag: 2.032,96 €
< Werbungskosten 2008 neu: 1.159,12 €

Korrektur Werbungskosten 2009 (Finanzamt): < 1.2. H (144,80 €) < 12.2. BMS Schilauf (31,28 €) < 1.-4.3. B (286,24 €) < 17.4. ARGE (58,68 €) < 18.6. Choraustrag (15,40 €) < Bezirkssportfest (28,84 €) < 7.7. Wandertag (3,50 €) < 23.9. Wandertag (15,40 €) < 8.-9.10. ARGE (127,60 €)

< zusätzlich wurden noch geringfügige Korrekturen bei den Diäten vorgenommen.

< Werbungskosten laut Antrag: 1.131,50 €

< **Werbungskosten 2009 neu: 392,76 €**

Trotz umfangreichem Vorhalteverfahren wurden diesbezüglich **keine klaren Hinweise auf eine uneingeschränkte berufliche Bedingtheit** dieser Aufwendungen nachgewiesen werden.

Der erkennende Richter schließt sich demnach den Berechnungen des Finanzamtes in den Bescheiden vom 4. August 2011 (Einkommensteuer 2008) und 10. August 2011 (Einkommensteuer 2009) an.

C) Revision:

Gemäß § 25a VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Gegenständliche wurde die Beurteilung aufgrund des vorliegenden Sachverhaltes vorgenommen - eine den gesetzlichen Erfordernissen vorliegende ordentliche Revisionsmöglichkeit kann hierin nicht erkannt werden.

Linz, am 28. September 2016