



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Mag. B T, P,M, vom 15. Jänner 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes X vom 10. Jänner 2007 betreffend **Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2001** entschieden:

Die Berufung wird abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin ist Sportpädagogin an einer höheren Schule und bezieht als solche Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Im Rahmen ihrer Erklärung zur Durchführung der **Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2001** machte sie neben Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen folgende **Werbungskosten** geltend (Beträge in €):

|   |               |
|---|---------------|
| Seminar Abenteuersport und Modern Jazzdance | 168,00        |
| 1 Einrad                                    | 82,52         |
| Seminar Musisch-rhythmische Ausbildung      | 138,08        |
| Seminar Get Fit for Kids                    | 29,07         |
| 1 Paar Hallenschuhe                         | <u>43,53</u>  |
| <b>Summe</b>                                | <b>461,20</b> |

Mit **Bescheid vom 10. Jänner 2007** veranlagte das Finanzamt die Berufungswerberin zur **Einkommensteuer für das Jahr 2001**, wobei es bei der Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Abweichung von der Erklärung nur den Pauschbetrag in Höhe von 1.800,00 S (130,81 €) in Ansatz brachte.

In der Bescheidebegründung wurde darauf hingewiesen, *dass gemäß § 20 EStG 1988 Aufwendungen für die Lebensführung, welche die wirtschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringe, auch dann nicht abzugsfähig seien, wenn sie zur Förderung des Berufes erfolgen würden. Die beantragten Aufwendungen seien daher nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen gewesen.*

Mit **Schreiben vom 15. Jänner 2007** erhob die Pflichtige gegen den angeführten Einkommensteuerbescheid 2001 **Berufung** und führte im Wesentlichen Folgendes aus:

**Ad Seminar Abenteuersport und Modern Jazzdance:**

*Diesbezüglich wurde auf die beigelegte Bescheinigung Pädagogische Fortbildung verwiesen. Es handle sich hierbei um eine berufsspezifische Fortbildung mit Schwerpunkt Bewegungspädagogik zur Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten im ausgeübten Beruf Sportpädagogin.*

**Anmerkung:**

Aus der Bescheinigung Pädagogische Fortbildung vom April 2001 – ausgestellt von der Akademieleitung der "Internationalen Akademie der R: Institut für Neue Sportkultur" – geht hervor, dass die Berufungswerberin an der Internationalen Sportkultur-Akademie 2001 (20.-22. April) des Projektes R teilgenommen hat. Die Akademie sei eine pädagogische Lehrerfortbildungsveranstaltung, bei der schwerpunktmäßig Inhalte der Neuen Sportkultur (Tanz, Theater, Spiel und Sport) angeboten würden. Es wären die Kurse Abenteuersport (Block 1) und Modern Jazzdance (Block 3) besucht worden. Gleichzeitig wurde auch der Empfang der Lehrgangsgebühr in Höhe von DM 336,00 (inkl. MwSt) bestätigt.

**Ad Einrad:**

*Es handle sich hierbei um ein Arbeitsmittel, das vom Arbeitgeber nicht beigelegt werde, aber sowohl im Zuge von Projekten mit Lehrinhalt Erlebnispädagogik im Unterricht zum Einsatz komme, als auch zur eigenen berufsspezifischen Fortbildung notwendig sei. Es handle sich hierbei um **kein Sportgerät**, sondern um ein Requisit zur Unterrichtsgestaltung "Bewegungskünste".*

**Ad Seminar musisch-rhythmische Ausbildung:**

*Hierbei habe es sich um eine berufsspezifische Fortbildung für den Beruf Sportpädagogik mit dem Ziel, Aerobic- und Tanzelemente entsprechend der "Neuen Sportkultur" einfließen zu lassen, gehandelt.*

**Ad Seminar Get Fit for Kids:**

*Hierbei handle es sich ebenfalls um eine berufsspezifische Fortbildung aus dem offiziellen Fortbildungsprogramm des Pädagogischen Instituts, für das es auch eine Berufsfreistellung und Fahrtkostenerstattung durch den Arbeitgeber gegeben habe, es jedoch aus Schulbudgeteinsparungsmaßnahmen ab 2001 keine Seminarkostenbeitragsleistung mehr gebe.*

**Ad 1 Paar Hallenschuhe:**

*Sie verfüge privat weder über eine Turnhalle noch über einen Fitnessraum, sondern wohne in einer geförderten Eigentumswohnung – wie wohl die Mehrheit der Österreicher. Bei Hallenschuhen handle es sich um ein überwiegend berufsspezifisches Arbeitsmittel, das in der privaten Lebensführung kaum eine Verwendung finde (im Gegensatz zu Sportkleidung oder Laufschuhen).*

Alle angeführten Aufwendungen seien von ihrer wirtschaftlichen Stellung unabhängig und ausschließlich berufsspezifisch bedingt und daher als Werbungskosten zu berücksichtigen. Weiters wurden im Zusammenhang mit dem Seminar Abenteuersport und Jazzdance noch folgende **Fahrt- und Übernachtungskosten** zusätzlich als Werbungskosten beantragt:

|   |                 |
|---|-----------------|
| Fahrt L-G-L: 485 km a 0,356                   | 172,66 €        |
| Reisezeit 19.4.2001, 17.00 – 22.4.2001, 21.30 |                 |
| 3 Übernachtungen pauschal                     | 45,00 €         |
| Taggeld 3 T + 7 Std.                          | <u>94,60 €</u>  |
|   | <b>312,26 €</b> |

Mit **Berufungsvorentscheidung vom 20. Februar 2007** wurde die gegenständliche Berufung als unbegründet abgewiesen, wobei im Wesentlichen wiederum auf die Bestimmung des § 20 lit. a EStG 1988, wonach gemischt veranlasste Aufwendungen, also Aufwendungen mit einer privaten und beruflichen Veranlassung wie für Sportausübung und körperliche Fitness nicht abzugsfähig seien, verwiesen wurde.

Mit **Schreiben vom 21. März 2007** stellte die Berufungswerberin einen Antrag auf abschließende Berufungserledigung, der als **Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz** zu werten war.

Begründend führte sie aus, dass bei etwas sorgfältigerer Prüfung der der Berufung beigelegten Unterlagen eindeutig klar sein sollte, dass es sich bei den Seminaren Get Fit for Kids oder Lehrwerkstatt Abenteuersport um pädagogische Fortbildungsveranstaltungen handle, die nichts mit körperlicher Ertüchtigung der Teilnehmer zu tun hätten, sondern **die Vermittlung kindgerechter Gestaltung** von Aerobic, Fitness und Akrobatikunterricht zum Lehrinhalt hätten.

Die in Ergänzung beigelegte Schulbestätigung über die fachliche Leitung der Veranstaltungen Akrobatikworkshop und Zirkuswerkstatt bilde einen Nachweis für die berufliche Umsetzung der in den Seminaren vermittelten Lehrinhalte.

Bei dem angeführten Einrad handle es sich um ein akrobatisches Lehrmittel/Übungsmittel für ebendiese Unterrichtsgestaltung.

#### **Anmerkung:**

Aus der Schulbestätigung der HBLX vom 7. März 2007 über "Akrobatik und Zirkusspiele im Schulsport" geht hervor, dass im Schuljahr 2006/2007 an dieser Schule zu diesem Thema die Veranstaltungen "Akrobatikworkshops" (Februar, März) und "Zirkuswerkstatt" (April) stattgefunden hätten. Diese Lehrveranstaltungen würden von Fr. Mag. F und Fr. Mag. T (Berufungswerberin) durchgeführt und fachlich betreut.

Mit **Vorlagebericht vom 2. Juli 2007** wurde die gegenständliche Berufung vom Finanzamt dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

In **Reaktion auf ein Vorhaltsschreiben** der zuständigen Referentin des Unabhängigen Finanzsenates teilte die Berufungswerberin Folgendes mit:

**A) Seminar "Abenteuersport und Modern Jazzdance":**

**1)** Hinsichtlich des Seminarinhaltes und des Tagesablaufes wurde auf gleichzeitig vorgelegte Unterlagen und die entsprechenden Internetseiten verwiesen, wo sich folgende wesentliche Aussagen finden:

Unter dem Titel **"Erlebnis"** wird das Projekt der Internationalen R Akademie folgendermaßen beschrieben:

*"Freuen Sie sich auf*

*- ein **wegweisendes Kursangebot** mit internationalen Top-Referenten*

*- ein **spektakuläres Rahmenprogramm** mit Künstlern aus aller Welt*

*Tanken sie 3 Tage lang konzentrierte Energie: Nahrung für die Seele, für den Körper, für das Auge, für den Kopf. Erleben Sie die größte Informationsbörse der "Neuen Sportkultur". "*

Zur **"Idee"** der R wird Folgendes festgehalten:

*"Eine Idee hat sich durchgesetzt. Mit der R-Akademie ist ein innovativer Kultur-Treffpunkt entstanden:*

*- eine **Ideenbörse** für neues Denken in Kunst, Kultur und Bewegung*

*- eine **Plattform** für informativen Gedankenaustausch engagierter Pädagogen"*

In 3 Blöcken werden laut Internetseite im Projekt "R" über 90 Kurse in Tanz, Theater, Spiel, Sport, Körpererfahrung und Rhythmus angeboten.

Die **Kursblöcke** fanden laut von der Berufungswerberin vorgelegter Kopie zu folgenden Zeiten statt:

| Block 1            | Block 2            | Block 3            |
|--------------------|--------------------|--------------------|
| Fr 12.00h – 14.00h | Fr 15.00h – 17.00h | Fr 18.00h – 20.00h |
| Sa 08.30h – 11.30h | Sa 12.30h – 15.30h | Sa 16.30h – 19.30h |
| So 08.30h – 10.30h | So 11.00h – 13.00h | So 13.30h – 15.30h |

Von der Berufungswerberin wurden laut Bestätigung die Blöcke 1 und 3 belegt.

Laut Internetseite zur Anmeldung wird vom Veranstalter empfohlen, nicht mehr als 2 Kurse zu belegen, um das kostenlose Rahmenprogramm nutzen zu können.

Am Anmeldeformular laut Internet wird vom Veranstalter darauf verwiesen, dass das Rahmenprogramm in der Kursgebühr enthalten sei.

Es wird folgendermaßen beschrieben:

|                      |   |
|----------------------|---|
| <i>Akademieabend</i> | <i>Bühnenspektakel mit Künstlern aus aller Welt</i> |
|----------------------|---|

|                        |  |
|------------------------|--|
| <i>Tanz-Fete</i>       | <i>mit Disco zum Abtanzen</i>                                  |
| <i>Bewegungs-Markt</i> | <i>mit Sporttheater-Präsentationen von Profis und Schülern</i> |

**Beschreibung des Kurses "Abenteuersport"** (laut von der Berufungswerberin vorgelegter Kopie/Internetseite):

*"Nach wie vor der Abräumerkurs der Akademie – und das aus gutem Grund. Abenteuer, Wagnis, Erlebnis: Abenteuersport ermöglicht neue Erfahrungen, die über die genormten Bewegungs- und Sportformen hinausgehen und eröffnet ein neues, attraktives Bewegungsangebot für Schule und Verein. Die Sporthalle wird durch kreatives Umfunktionieren von großen und kleinen Sportgeräten zum erlebnisreichen Abenteuerspielplatz. Ein perfekt aufeinander eingespieltes und kompetentes Team begleitet die "Abenteurer" in "waghalsigen Risikosituationen". Nicht nur für Sportler und nicht nur in der Sporthalle umsetzbar. Ein absolutes Glanzlicht!"*

**Beschreibung des Kurses "Jazzdance"** (laut von der Berufungswerberin vorgelegter Kopie/Internetseite):

*"Gabriele S. spektakuläre Tanzprojekte werden von Medien und Zuschauern gleichermaßen enthusiastisch gefeiert. Dabei verbindet sie wirkungsvoll tänzerische Elemente mit choreographischen Effekten. Dieses Fachwissen und ihre Begeisterung für den Tanz, gibt sie engagiert und kompetent in diesem Workshop weiter: Jazztanz-Kombinationen werden thematisch bearbeitet und mit effektvollen Darstellungselementen verknüpft."*

**Grundkurs A:** Angebot einfacher Grundelemente und Verbindungen; für Teilnehmerinnen, die mit Gruppen ohne Vorerfahrung arbeiten.

**Grundkurs F:** setzt einfache Grundkenntnisse voraus. Pädagoginnen können das Material für fortgeschrittene Schüler und Schülerinnen verwenden."

**2)** Hinsichtlich der Zielgruppe der Veranstaltungen führte die Berufungswerberin aus, dass dies nicht ausschließlich Lehrer, sondern generell Pädagogen – Lehrer, Studenten, Sozialpädagogen, Erzieher, Jugend- und Kulturpädagogen, Übungsleiter – seien.

Auf der bezughabenden Internetseite wird zum **Adressatenkreis** Folgendes ausgeführt:

*"- für alle, die Spaß am Tanz, Theater, Spiel und an der Bewegung haben – auch **Laien**  
- für alle, die für ihre künstlerische Entwicklung Anregungen bekommen wollen  
- besonders für **Pädagogen**, die für ihre Arbeit neue, kreative Ideen suchen (Lehrer, Studenten, Freizeit- und Sozialpädagogen, Erzieher, Jugend- und Kulturpädagogen, Übungsleiter)"*

**3)** Zur Frage der Beweggründe und des beruflichen Erfordernisses hielt die

Berufungswerberin zur beruflichen Veranlassung Folgendes fest:

*Bei den beiden besuchten Blöcken habe die Vermittlung von neuen Techniken und Methoden des Sportunterrichts im Mittelpunkt gestanden. Diese fänden im Lehrplan "Sport und Bewegung" Deckung und seien von ihr den Schülerinnen zu vermitteln.*

*Zur konkreten Anwendung im Beruf: Die erlernten Tanzchoreographien würden direkt im Sportunterricht an die Schülerinnen weitergegeben, die im Kurs Abenteuersport erprobten Geräteparcours im Turnsaal im Zuge des Unterrichts angewendet und auch an Kolleginnen für deren Unterrichtsgestaltung weitergegeben.*

*Vor Einführung eigener Workshops (wie laut Bestätigung der Schule für das Schuljahr 2006/7) habe es Workshops im Rahmen des Turnunterrichts gegeben.*

## **B) Seminar "Musisch-rhythmische Ausbildung":**

*Dieses sei an der Musikschule E absolviert worden.*

*An Seminarunterlagen wurde eine handschriftliche Mitschrift in Kopie vorgelegt.*

*Das Seminar habe einmal pro Woche eine Stunde von 19.00 – 20.00 Uhr stattgefunden; Stil "Hip-Hop"; Kursziel – Erlernen und Einüben der grundlegenden Tanztechnik Hip-Hop, diverser Schrittfolgen und Choreographien.*

*Zur Zielgruppe: Bei Hip-Hop habe es sich 2001 um einen relativ neuen Trend gehandelt, die Veranstaltung richte sich an am Hip-Hop interessierte Personen, insbesondere Sportlehrerinnen "mittleren" Alters, die während des Studiums keine entsprechende Ausbildung erhalten hätten. Diese Personengruppe sei mit fünf Teilnehmern vertreten gewesen.*

*Zu den Beweggründen der Teilnahmen und der beruflichen Veranlassung: bei Hip-Hop handle es sich um eine Tanzrichtung, die bei Schülerinnen sehr beliebt und für eine abwechslungsreiche Gestaltung des Sportunterrichts sehr geeignet sei. Die Kenntnisse könnten durch 1 zu 1 Übernahme in den Turnunterricht im Beruf verwertet werden.*

## **C) Seminar "Get Fit for Kids":**

*Teilnehmer seien durchwegs Lehrer und Kursleiter im Sport- und Freizeitbereich gewesen.*

*Kursunterlagen gebe es keine, die Veranstaltung sei jedoch in Fachkreisen allgemein bekannt und finde im Rahmen der jährlichen "Aerobic Konvention" statt. Der Landesschulrat habe hierbei für seine Sportlehrer in der speziellen Veranstaltung "Get Fit for Kids" Plätze reserviert. Es habe sich um ein Tagesseminar von 9.00 – 19.00 Uhr im Rahmen des Aerobickongresses in W mit Inhalt Aerobic, Steppaerobic, Thae-Bo, Qi Gong gehandelt.*

*Beweggründe und berufliche Veranlassung: Aktualisierung der Kenntnisse im Bereich Fitness und Kennenlernen neuer Trends im Turnunterricht.*

*Verwertung im Beruf: Einbau der vorgestellten Elemente direkt in die Unterrichtsstunden.*

## **D) Einrad:**

*Zur Aufforderung der Berufsbehörde, darzulegen, ob das Gerät während der gesamten Dauer seiner Nutzbarkeit in der Schule aufbewahrt worden wäre, und hiefür gegebenenfalls einen entsprechenden Nachweis (Bestätigung) vorzulegen, führte die Berufungswerberin Folgendes aus:*

*Bei einem Einrad handle es sich nicht um ein allgemein nutzbares Sportgerät, sondern um ein Akrobatikutensil. 2001 sei dieses Gerät in L auch bei keinem Sporthändler erhältlich, sondern nur auf Bestellung in einem Fachgeschäft für Artistik- und Jonglierzubehör auftreibbar gewesen. Verwendet werde dieser Lehrbehelf von ihr für einen **differenzierten Sportunterricht im Bereich der Bewegungskünste**.*

*Als Sportgerät fürs private Radfahren besitze und verwende sie ein Mountainbike. Ein Einrad sei hierzu völlig ungeeignet (zumindest bei ihren persönlichen Einradfahrkenntnissen, aber sicher ebenso bei 99,9% der österreichischen Bevölkerung). Sehr wohl eigne sich ein Einrad*

aber ausgezeichnet als Lehrbehelf im Sportunterricht – **besonderer Bewegungsanreiz und qualifizierte Gleichgewichtsschulung für talentierte Schüler** (siehe Beilage "Der Übungsleiter").

Da es sich bei einem Einrad um einen sehr spezifischen Lehrbehelf handle, sei eine Anschaffung aus dem Schulbudget infolge der engen Limitierung nicht möglich. Diese enge Begrenztheit des Schulbudgets gebiete die Konzentration der Mittel auf Lehrbehelfe mit breiter Einsatzmöglichkeit und gebe keinen Raum für die Anschaffung von spezifischen Lehrbehelfen zur individuellen Förderung besonders talentierter SchülerInnen.

Das Einrad werde immer wieder von ihr und Kolleginnen im Sportunterricht eingesetzt und sei in der Schule deponiert.

Ein Nachweis (Bestätigung) über den Verbleib des Einrades während seiner gesamten Nutzungsdauer in der Schule wurde dem Antwortschreiben nicht beigelegt.

Die zitierte Vorhaltsbeantwortung wurde samt Beilagen dem Finanzamt zur Kenntnisnahme übermittelt.

In ihrer **Stellungnahme** hielt die Vertreterin des Finanzamtes zusammenfassend fest, dass die von der Berufungswerberin besuchten Veranstaltungen allgemein zugänglich und daher auch für privat Interessierte attraktiv gewesen seien; ebenso stelle das Einrad ein Gerät zur Befriedigung privater Bedürfnisse dar, was der Anerkennung als Werbungskosten entgegen stünde.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Im gegenständlichen Berufungsverfahren stand die Anerkennung von Aufwendungen der Berufungswerberin (Sportpädagogin) für den **Besuch von Seminaren** ("Abenteuersport und Modern Jazzdance", "Musisch-rhythmische Ausbildung", "Get Fit for Kids") und die **Anschaffung eines Einrades** sowie **eines Paares Hallenschuhe** als Werbungskosten in Streit.

**Werbungskosten** stellen nach **§ 16 Abs. 1 EStG 1988** Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen dar. ... Werbungskosten sind auch:

....

7. Ausgaben für Arbeitsmittel (z.B. Werkzeug und Berufskleidung)....

....

10. 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....

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

*sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.*

Die steuerliche Abzugsfähigkeit von Aufwendungen ergibt sich somit zum Einen aus der **beruflichen Veranlassung**. Sie ist dann anzunehmen, wenn objektiv ein Zusammenhang mit dem Beruf besteht und subjektiv die Aufwendungen zur Förderung des Berufes, nämlich zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung von Einnahmen im Rahmen der Einkunftsart getätigt werden (vgl. BFH 28.11.1980, BStBl 1981 II, S. 368).

Zum Anderen dürfen die Ausgaben **nicht** als **Kosten der Lebensführung** im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 zu qualifizieren sein.

Die wesentliche Aussage dieser zuletzt genannten Bestimmung ist die, dass gemischt veranlasste Aufwendungen, also Aufwendungen mit einer privaten und einer beruflichen Veranlassung, nicht abzugsfähig sind (sog. **Aufteilungsverbot**).

Der Zweck dieses Aufteilungsverbotes liegt darin, zu verhindern, dass Steuerpflichtige auf Grund der Eigenschaft ihres Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und somit Aufwendungen der Lebensführung abzugsfähig machen können (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, EStG 1988, Rz 10 zu § 20). Aus dem Aufteilungsverbot folgt, dass Aufwendungen für typischerweise der Lebensführung dienende Wirtschaftsgüter selbst dann zur Gänze nicht abzugsfähig sind, wenn sie zum Teil auch beruflich verwendet werden.

Hinsichtlich der Abzugsfähigkeit ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe VwGH 28.2.1995, 91/14/0231, und 20.9.1995, 94/13/0253) bei der Abgrenzung beruflich bedingter Aufwendungen von den Kosten der Lebensführung eine **typisierende Betrachtungsweise** derart anzuwenden, dass nicht die konkret tatsächliche, sondern die typischerweise zu vermutende Nutzung als allein erheblich angesehen werden muss. Eine Abzugsfähigkeit scheidet demnach dann aus, wenn die fraglichen Aufwendungen nach allgemeiner Lebenserfahrung typischerweise ihre Wurzel nicht im Betrieb oder Beruf des Steuerpflichtigen haben (siehe hiezu auch Doralt, Kommentar zur Einkommensteuer, Tz 22/1 zu § 20).

In diesen Fällen ist bei Beurteilung der beruflichen Veranlassung auf die **berufliche Notwendigkeit** als verlässliches Indiz zurückzugreifen (VwGH 30.5.2001, 95/13/0288; BFH, BStBl. 1985 II, S. 467).

Bezogen auf den gegenständlichen Fall führten die Aussagen der zitierten Gesetzesstellen im Verein mit der hiezu ergangenen Rechtsprechung und den entsprechenden maßgeblichen Literaturmeinungen zu folgendem Ergebnis:

### **1) Seminar "Abenteuersport und Modern Jazzdance":**



Bei diesem Seminar bei der "Internationalen Akademie der R: Institut für Neue Sportkultur" in G/DL handelte es sich laut Berufungswerberin um eine berufsspezifische Fortbildung für Sportpädagogen, was nach der zitierten Bestimmung des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 zunächst zum Abzug von Werbungskosten berechtigen würde.

Nach Ansicht des Finanzamtes stand einem Werbungskostenabzug allerdings die Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 entgegen, da Aufwendungen für Sportausübung bzw. körperliche Fitness grundsätzlich jenen der privaten Lebensführung zuzuordnen sind.

Fest steht, dass – wie bei anderen Berufsgruppen – auch bei Lehrern der Bedarf an Fort- und Weiterbildung besteht, um den beruflichen Anforderungen gerecht zu werden.

Insofern erwiesen sich die streitgegenständlichen Veranstaltungen jedenfalls als für den Beruf der Berufungswerberin förderlich. Dies hat sie auch dadurch dokumentiert, dass sie zur beruflichen Erforderlichkeit konkret auf die Verarbeitung der entsprechenden Kenntnisse im Rahmen des Turnunterrichts bzw. entsprechenden Workshops hingewiesen hat.

Eine berufliche Veranlassung konnte dem Besuch des gegenständlichen Seminars daher keinesfalls abgesprochen werden.

Das Finanzamt hat den entsprechenden Aufwendungen die Abzugsfähigkeit allerdings deswegen versagt, weil es diesen auf Grund des Nahebezuges zur privaten Lebensführung auch eine private (Mit)Veranlassung unterstellte.

Hiezu ist anzumerken, dass es sich laut Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe VwGH 30.5.2001, 2000/13/0163) bei **Aufwendungen für die Sportausübung** tatsächlich um Ausgaben handelt, die ihrer Art nach eine private Veranlassung im Sinne des oben zitierten § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 nahe legen.

Auch nach dem allgemeinen Sprachgebrauch kann den Begriffen "Abenteuersport" und "Jazzdance" schon in objektiver Sicht ein Hinweis auf die Befriedigung privater Interessen nicht abgesprochen werden.

Bei den streitgegenständlichen Aufwendungen der Berufungswerberin handelte es sich sohin um einen klassischen Fall der eingangs beschriebenen **gemischt veranlassten Aufwendungen**, die entsprechend dem Zweck der Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988, dass Steuerpflichtige auf Grund der Eigenschaft ihres Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und somit Aufwendungen der Lebensführung abzugsfähig machen können, **in typisierender Betrachtungsweise** zu untersuchen waren.

Fest steht, dass die Berufungswerberin in ihren Ausführungen zwar darauf hingewiesen hat, dass die im streitgegenständlichen Seminar erworbenen Kenntnisse für ihren Beruf insofern förderlich waren, als sie diese im Rahmen ihres Unterrichts verwerten konnte; eine berufliche

Notwendigkeit in dem Sinne, dass sie diese konkreten Seminare absolvieren hätte müssen, um ihren Beruf als Sportlehrerin ausführen zu können, hat sie damit aber nicht dargelegt.

Es war daher – entsprechend der typisierenden Betrachtungsweise – zu prüfen, ob die streitgegenständliche Veranstaltung derart einseitig auf die beruflichen Bedürfnisse der Berufsgruppe der Pädagogen zugeschnitten war, dass sie für private Personen kaum von Attraktivität und somit die Wurzel der Aufwendungen typischerweise in der beruflichen Sphäre zu suchen gewesen wäre.

Auf Grund der vorgelegten Bestätigung der Akademie handelte es sich bei dem Seminar um eine pädagogische Lehrerfortbildungsveranstaltung.

Im weiteren Berufungsverfahren machte die Berufungswerberin nähere Ausführungen zur Zielgruppe und legte Unterlagen (Internetausdrucke) zu Seminarinhalt und Tagesablauf vor bzw. verwies auf die entsprechenden Internetseiten.

Danach ist das Angebot der Internationalen R Akademie vor allem an Pädagogen gerichtet, aber auch an alle, die für ihre künstlerische Entwicklung Anregungen bekommen wollen, und die Spaß an Tanz, Theater, Spiel und an der Bewegung haben – auch an Laien.

Ein wegweisendes Kursangebot und ein spektakuläres Rahmenprogramm mit Künstlern aus aller Welt soll es den Besuchern der Veranstaltung ermöglichen, drei Tage lang konzentrierte Energie an der größten Informationsbörse der "Neuen Sportkultur" zu tanken: Nahrung für Seele, Körper, Auge und Kopf. Das Projekt wurde als Ideenbörse für neues Denken in Kunst, Kultur und Bewegung sowie Plattform für informativen Gedankenaustausch engagierter Pädagogen beworben.

Im Preis inbegriffen (siehe Anmeldeformular) war auch ein umfangreiches Rahmenprogramm mit Akademieabend (Bühnenspektakel mit Künstlern aus aller Welt), Tanz-Fete (mit Disco) und Bewegungs-Markt (Sporttheater-Präsentationen), wobei empfohlen wurde, zwecks Nutzung dieses Rahmenprogramms nur zwei Kurse zu belegen.

Dies hat die Berufungswerberin auch tatsächlich getan. Sie belegte Block 1 und 3, wobei diese Blöcke laut Zeitaufstellung am ersten und am dritten Tag jeweils 4 Stunden und am zweiten Tag sechs Stunden in Anspruch nahmen.

In Anbetracht dieser Feststellungen konnte sich die ho. Berufsbehörde in objektiver Betrachtungsweise nicht davor verschließen, dass das Angebot der R in nicht unwesentlichem Maße auch für alle Personen interessant war, die ein besonderes (auf privater Ebene liegendes) Interesse an Bewegung und künstlerischer Entwicklung haben, sprich künstlerisch und sportbegeisterte Personen. Besonders dem Rahmenprogramm, für das bei der Belegung von nur zwei Kursen (wie es auch die Berufungswerberin auf Empfehlung getan hatte) innerhalb der gesamten Aufenthaltsdauer ein nicht unbeträchtliches Ausmaß an Zeit zur Verfügung stand, mangelte es nicht an breitenwirksamer Anziehungskraft.

Damit soll nicht geleugnet werden, dass die von der Berufungswerberin belegten Kurse "Abenteuersport" und "Jazzdance" (wenn bereits auch deren Bezeichnung auf ein privates Interesse hindeutet!) auf Grund ihrer Beschreibung besonders attraktiv für Personen mit pädagogischem Hintergrund waren und diesen jedenfalls in deren Beruf verwertbare Kenntnisse vermittelten.

Im Verein mit den (auch zeitmäßig umfangreichen) sonstigen Aktivitäten, die den Teilnehmern im Rahmen der dreitägigen Veranstaltung geboten wurden, konnte eine Anziehungskraft, die typischerweise auch private Bedürfnisse befriedigt, aber nicht geleugnet werden.

Die gegenständlichen Aufwendungen mussten daher als vom oben beschriebenen "Aufteilungsverbot" umfasst qualifiziert werden, weshalb sie nach der Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG1988 nicht abzugsfähig waren, auch wenn sie die berufliche Tätigkeit förderten.

## **2) Seminar "Musisch-rhythmische Ausbildung":**

Nach Ansicht der Berufungswerberin handelte es sich auch bei diesem Seminar um Werbungskosten aus dem Titel der Fortbildung.

Das Seminar wurde bei der Musikschule absolviert und war – so die Berufungswerberin – an am **Hip-Hop** interessierte Personen, insbesondere Sportlehrerinnen, die mit fünf Teilnehmern vertreten gewesen seien, gerichtet gewesen.

Hiezu ist zu bemerken, dass das Ausbildungsangebot von Landesmusikschulen – was als allgemein bekannt vorausgesetzt werden kann – grundsätzlich an die breite Öffentlichkeit gerichtet und nicht auf bestimmte Berufsgruppen spezialisiert ist. Dies wird im gegenständlichen Fall auch durch die Ausführungen der Berufungswerberin bestätigt, wenn sie anführt, dass das streitgegenständliche Seminar grundsätzlich an alle am Hip-Hop interessierten Personen gerichtet war.

Die Wurzel für Aufwendungen für den Besuch einer Musikschule ist nach allgemeiner Lebenserfahrung zunächst in der Befriedigung von Bedürfnissen der privaten Lebensführung zu erblicken, wobei gerade auch die Erlernung von Hip-Hop ein Angebot darstellt, das insbesondere für große Teile der weiblichen Bevölkerung (vor allem jüngeren und mittleren Alters) ein erhöhtes Maß an Attraktivität ausstrahlt.

Damit wird nicht in Abrede gestellt, dass die gegenständliche Veranstaltung für die Berufungswerberin als Fortbildung in beruflicher Hinsicht angesehen werden konnte, indem die erworbenen Kenntnisse im Unterricht verwertbar waren. Allerdings reicht dieser Nutzen – wie oben ausgeführt – bei gemischt veranlassten Aufwendungen nicht aus. Vielmehr ist in typisierender Betrachtungsweise nicht die konkret tatsächliche, sondern die typischerweise zu

vermutende Nutzung als allein erheblich anzusehen.

Bei einer von einer Musikschule angebotenen Hip-Hop-Veranstaltung steht aber aus objektiver Sicht typischerweise die Befriedigung privater Bedürfnisse im Vordergrund, sodass die gegenständlichen Aufwendungen nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 den Kosten der privaten Lebensführung zuzuordnen und nicht als Werbungskosten anzuerkennen waren.

### 3) Seminar "Get Fit for Kids":

Nach Angaben der Berufungswerberin war das Angebot durchwegs an Lehrer und Kursleiter gerichtet gewesen und waren für dieses Seminar vom Landesschulrat Plätze für Sportlehrer reserviert worden. Sie habe für dieses Seminar auch Fahrtkosten und Berufsfreistellung vom Arbeitgeber erhalten, sodass (aus Schulbudgeteinsparungsgründen) von ihr selbst nur der Seminarkostenbeitrag zu leisten gewesen wäre.

Auch auf einer Internetseite (Presstext der Fit 2003/Internationale Messe für Fitness, Wellness, Laufen, Golf) findet sich in einem Hinweis zur Veranstaltung "Get Fit for Kids", dass es sich dabei um **spezielle Workshops und Classes für Pädagogen und Kindertrainer** handle.

Unter diesen genannten Aspekten erschien es im konkreten Fall gerechtfertigt, eine typischerweise zu vermutende berufliche Nutzung anzunehmen, sodass die gegenständlichen Aufwendungen als Werbungskosten gemäß § 16 EStG 1988 betrachtet werden können.

### 4) Einrad:

Die Berufungswerberin betonte, dass es sich hierbei um kein Sportgerät, sondern um ein Unterrichtsmittel handle, weshalb grundsätzlich eine Anerkennung als Werbungskosten aus dem Titel der Arbeitsmittel möglich sein müsse.

Auf Grund der zitierten Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 sind auch Aufwendungen für die Anschaffung von typischerweise der Lebensführung dienenden Wirtschaftsgütern, wenn sie gemischt, also zum Teil privat, zum Teil beruflich veranlasst sind, zur Gänze nicht abzugsfähig, es sei denn, es steht fest, dass das betreffende Wirtschaftsgut (nahezu) ausschließlich beruflich genutzt wird (Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Tz 10 zu § 20 und Tz 64 zu § 16).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 19.3.2008, 2008/15/0074; 24.6.1999, 94/15/0196; 3.2.1993, 91/13/0001) fallen **Aufwendungen für die Freizeitgestaltung** wie zum Beispiel für Sportgeräte, die sowohl beruflich als privat genutzt werden können, unter das Abzugsverbot.

Der Typ der Sportgeräte wurde in diesem Zusammenhang nur beispielhaft angeführt, weswegen die Qualifikation des Einrades als Sportgerät im gegenständlichen Fall von

sekundärer Bedeutung ist. Jedenfalls stellt das Einrad aber ein Gerät der Freizeitgestaltung dar, das sich immer größerer Beliebtheit erfreut. Die Berufungswerberin bezeichnet es selbst als Akrobatikutensil. Gegenstände, die als Artistik- oder Jonglierzubehör gelten, sind aber dazu angetan, den Anwendern vor allem auch zur Befriedigung privater Bedürfnisse zu dienen. So kann etwa beobachtet werden, dass das Einrad auf geeigneten (Spiel)Plätzen immer öfter (insbesondere von Kindern) zur Freizeitgestaltung genutzt wird.

Das Einrad musste daher als Wirtschaftsgut betrachtet werden, das typischerweise der Lebensführung dient. Damit fiel es aber auch – wie ausgeführt – grundsätzlich unter das Abzugsverbot.

Ein diesem Grundsatz allenfalls entgegenstehender **Nachweis**, dass das Gerät ausschließlich beruflich genutzt wird, ist vom Abgabepflichtigen zu erbringen, weil derjenige, der typische Aufwendungen der privaten Lebensführung als Werbungskosten geltend macht, von sich aus nachzuweisen hat, dass diese Aufwendungen entgegen der allgemeinen Lebenserfahrung (nahezu) ausschließlich die berufliche Sphäre betreffen (VwGH 28.4.1987, 86/14/0174; 24.6.1999, 94/15/0196).

Im gegenständlichen Fall wurde die Berufungswerberin mit ho. Vorhalt auf diese Nachweispflicht hingewiesen und in diesem Zusammenhang gebeten, im Falle der Aufbewahrung des Einrades in der Schule während seiner gesamten Nutzungsdauer eine Bestätigung vorzulegen.

Die Pflichtige wies in ihrer Vorhaltsbeantwortung zwar darauf hin, dass das Einrad in der Schule deponiert sei, legte aber keine Bestätigung vor.

Damit wurde der von der Abgabepflichtigen in solchen Fällen geforderte Nachweis der ausschließlichen beruflichen Nutzung nicht erbracht, weswegen eine Ausnahme vom Grundsatz der Zuordnung zum privaten Bereich nicht vorgenommen werden konnte.

Die Aufwendungen für das Einrad konnten demzufolge nicht als Werbungskosten anerkannt werden.

## 5) Hallenschuhe:

Die Berufungswerberin machte als Werbungskosten auch die Aufwendungen für die Anschaffung von Hallenschuhen geltend, die nach § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 grundsätzlich unter dem Titel **Bekleidungsaufwand** als Arbeitsmittel gelten könnten.

Allerdings war im Zusammenhang mit der Qualifikation dieser Aufwendungen als Werbungskosten wiederum auf die bereits mehrfach zitierte Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 Bedacht zu nehmen.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe zB VwGH 23.4.2002, 98/14/0219) sind Aufwendungen für die Anschaffung bürgerlicher Kleidung gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 nicht als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abzugsfähig,

auch wenn die Kleidung tatsächlich nur in der Arbeitszeit getragen wird. Steuerliche Berücksichtigung können nur Aufwendungen für **typische Berufskleidung** finden (VwGH 30.10.2001, 2000/14/0173).

Auch wenn ein Sportlehrer Kleidungsstücke wie Trainingsanzug, Sportschuhe und dergleichen für den Turnunterricht benötigt und die gekaufte Kleidung ausschließlich im Turnunterricht trägt, können auf Grund der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Ausgaben für diese Kleidung nicht als Werbungskosten zum Abzug gebracht werden, da es sich nicht um typische Berufskleidung im Sinne der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes handelt.

Nach dieser Rechtsprechung (siehe zB VwGH 23.4.2002, 98/14/0219) sind zur typischen Berufskleidung nur solche Kleidungsstücke zu rechnen, die berufstypisch entweder die Funktion einer Schutzkleidung oder einer Art Uniform erfüllen und deshalb bei einer Verwendung im Rahmen der Lebensführung entsprechende Assoziationen zu den Angehörigen einer bestimmten Berufsgruppe auslösen würden. Von einem Sportlehrer beruflich verwendete Trainingsanzüge, Tennisbekleidung, Turnhose und Sportschuhe lassen sich ihrer objektiven Beschaffenheit nach nicht von solcher Bekleidung unterscheiden, wie sie üblicherweise im Rahmen der privaten Lebensführung Verwendung findet und sind daher auch nicht als Werbungskosten absetzbar.

Die Berufungswerberin wendete nun konkret ein, dass Hallenschuhe im Bereich der privaten Lebensführung kaum eine Verwendung finden würden, da wohl die Mehrheit der Österreicher (wie sie auch) nicht über eine Turnhalle oder einen Fitnessraum verfügen würden.

Dem ist zu entgegen, dass eine Vielzahl von Österreichern in ihrer Freizeit Kurse sportlicher Art absolviert, die zu einem großen Teil in Turnhallen bzw. Räumlichkeiten der jeweiligen Einrichtung abgehalten werden. Dem entspricht auch ein durchaus reichhaltiges Angebot an Hallenschuhen aller Art, das nicht nur an Turnlehrer gerichtet ist.

Insofern unterscheiden sich nach ho. Ansicht auch Hallenschuhe in ihrer objektiven Beschaffenheit nicht von solcher Bekleidung, wie sie üblicherweise im Rahmen der privaten Lebensführung (sportliche Freizeitgestaltung) Verwendung findet.

Ein Abzug der entsprechenden Aufwendungen als Werbungskosten musste daher versagt bleiben.

Zusammenfassend konnten auf Grund der oben angeführten rechtlichen Erwägungen nur die Aufwendungen für das Seminar "Get Fit for Kids" als Werbungskosten anerkannt werden. Der entsprechende Betrag belief sich auf 29,07 € (400,00 S).

Gemäß **§ 16 Abs. 3 EStG 1988** war im berufsgegenständlichen Zeitraum bei aktiven Arbeitnehmern für Werbungskosten ohne besonderen Nachweis ein Pauschbetrag von 1.800,00 S (130,81 €) jährlich abzusetzen (**Werbungskostenpauschale**).

Dieser Betrag wurde im angefochtenen Einkommensteuerbescheid bereits betragsmindernd bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit berücksichtigt.

Wenngleich nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates dem Begehren der Berufungswerberin durch die Anerkennung der Aufwendungen des Seminars "Get Fit for Kids" teilweise beizutreten war, so konnte der angefochtene Bescheid dennoch keine Änderung erfahren, da die nachgewiesenen Werbungskosten von 29,07 € (400 S) das ohnehin schon anerkannte Werbungskostenpauschale gemäß § 16 Abs. 3 EStG 1988 in Höhe von 130,81 € (1.800,00 S) nicht überschritten.

Das auf eine Bescheidänderung in Form einer Berücksichtigung insgesamt höherer Werbungskosten gerichtete Berufsbegehren war daher abzuweisen.

Linz, am 29. Jänner 2009