

GZ. RV/1491-W/05

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2002 und 2003 entschieden:

**a)** Der Berufung hinsichtlich des Jahres 2002 wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid für dieses Jahr wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe für 2002 sind der Berufungsvorentscheidung vom 20. Juli 2005 zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

**b)** Die Berufung hinsichtlich des Jahres 2003 wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid für dieses Jahr bleibt unverändert.

### 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, einem Wirtschaftsprüfer oder einem Steuerberater 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**

**A)** Die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2002 wurde am 27. Oktober 2004 erstellt (OZ 1 f./2002). In dieser Erklärung wurde eine bezugsauszahlende Stelle bekanntgegeben. Weiters wurden erklärt: Als Sonderausgaben Beträge zur Schaffung und Errichtung oder Sanierung von Wohnraum, Rückzahlungen von Darlehen und Zinsen in Höhe von € 3.136,68 und Kirchenbeiträge von € 75,00.

Als Werbungskosten wurden geltend gemacht (OZ 3 f./2002): Gewerkschaftsbeiträge von € 21,84, Fachliteratur von € 48,10., Reisekosten von € 1.936,74 sowie Fortbildungs- und abzugsfähige Ausbildungskosten von € 1.187,00. Dieser Erklärung war folgende Aufstellung der geltend gemachten Werbungskosten beigelegt:

Beträge in €	Werbungskosten <b>2002</b>	
1. Vienna International	Percussion Festival vom 1. 3. bis 2.3.	2002
Fahrtkosten Horn – Wien – Horn Diäten Abfahrt: 14.30 Uhr/8.00 Uhr Ankunft: 19.30 Uhr/17.30 Uhr	2 x 186 km à 0,356 = 132,43  15 Std. à 2,20 = 33,00	165,43
2. Veranstaltung Arge	Musikerziehung – Fachdidaktik vom	8. 3.2002
Fahrtkosten Horn – St. Pölten – Horn Diäten Abfahrt: 7.30 Uhr Rückkunft: 18.00 Uhr	116 km à 0,356 = 41,30  11 Std. à 2,20 = 24,20	65,50
3. Big-Band, Jazz- und Popular-	musikworkshop vom 23. 3. bis 27. 3.	2002
Kursgebühr u. Verpflegung Fahrtkosten Horn – Weyregg – Horn Nächtigungskosten	290,00 536 km à 0,356 = 190,82  5 Nächte à 15,00 = 75,00	555,82
4. Scheibbser Jazzseminar vom	14.7. bis 21. 7. 2002	
Kurskosten Fahrtkosten Horn – Scheibbs – Horn Diäten Nächtigungskosten	200,00 206 km à 0,356 = 73,34  max. 60 Std. à 2,20 = 132,00 138,00	543,34
5. Jazzakademie Zeillern vom	28. 7. bis 3. 8. 2002	
Kurskosten Fahrtkosten Horn – Zeillern – Horn Nächtigung u. Verpflegung	200,00 238 km à 0,356 = 84,73  190,00	474,73
6. Jazz Gesang Einzelunterricht	7x45 PolyCollege	
Kurskosten Fahrtkosten Horn – Wien – Horn Diäten Abfahrt: 16.30 Uhr	320,00 7 x 190 km à 0,356 = 473,48  7 x 7 Std. à 2,20 = 107,80	901,28

Ankunft: 23.30 Uhr		
<b>7.</b> Pädagogisches Institut des	Bundes für NÖ. vom 4. 10.2002	
Fahrtkosten Horn – St. Pölten – Horn	116 km à 0,356	41,30
<b>8.</b> Pädagogisches Institut des	Bundes in Salzburg vom 5. 11. 2002	
Fahrtkosten Horn – Wien – Horn	180 km à 0,356	64,08
9. Jazz – Vocal – Workshop	vom 9. bis 10. 11. 2002	
Kurskosten	177,00	312,28
Fahrtkosten Horn – Wien – Horn	2 x190 km à 0,356 = 135,28	
<b>10.</b> Bücherstube Horn Fachliteratur	Geschichte	8,20
<b>11.</b> Schagerl, Mank Noten u. Musik-	Literatur	39,90
<b>Summe</b>		<b>3.171,84</b>

**B)** Der Erstbescheid für die Einkommensteuer für das Jahr 2002 (OZ 6 ff./2002) wurde am 14. April 2005 erstellt. Neben dem Gewerkschaftsbeitrag in Höhe von € 21,84 wurden Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, in Höhe von € 218,98 von den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit abgezogen. Dieser Werbungskostenbetrag setzt sich aus den oben erklärten Positionen 2, 7, 8, 10 und 11 zusammen. Zur Begründung wurde auf die zusätzliche Begründung zu diesem Bescheid verwiesen. In dieser zusätzlichen Begründung vom 15. April 2005 (OZ 10 f./2002) führte das Finanzamt aus, warum die Erledigung vom Begehrten der Bw. abweiche:

Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen, die auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse seien oder die grundsätzlich der privaten Lebensführung dienten, seien nicht abzugsfähig, und zwar auch dann nicht, wenn derartige Kenntnisse für die ausgeübte Tätigkeit verwendet werden könnten.

Bei Bildungsmaßnahmen, die sowohl berufsspezifischen Bedürfnissen Rechnungen trügen als auch Bereiche der privaten Lebensführung beträfen, sei zur Berücksichtigung als Werbungskosten nicht nur eine Veranlassung, sondern die berufliche Notwendigkeit erforderlich. Wenn der Arbeitgeber einen wesentlichen Teil der Kosten für die Teilnahme an einem Seminar trage, sei dies ein Hinweis für die berufliche Notwendigkeit. Dienstfreistellungen für die Kursteilnahme oder eine Bestätigung des Arbeitgebers über die dienstliche Zweckmäßigkeit einer Schulungsmaßnahme reichten für sich allein für die Abzugsfähigkeit der Aus- und Fortbildungsmaßnahme nicht aus.

Bei den Veranstaltungen Vienna International Percussion Festival vom 1. 3. bis 2. 3. 2002, Big Band, Jazz- und Populärmusikworkshop vom 23. 3. bis 27. 3. 2002, Scheibbser Jazzseminar vom 14. 7. bis 21. 7. 2002, Jazzakademie Zeilern vom 28. 7. bis 3. 8. 2002, Jazz Gesang Einzelunterricht und Jazz-Vocal-Workshop vom 9. 11. bis 10. 11. 2002 könne von keiner beruflichen Notwendigkeit als Lehrerin (Unterrichtsgegenstände: Englisch, Geschichte

und Musik) ausgegangen werden. Die geltend gemachten Reisekosten für diese Veranstaltungen hätten daher nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden können.

**C)** Die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2003 wurde ebenfalls am 27. Oktober 2004 erstellt (OZ 1 f./2003). In dieser Erklärung wurde eine bezugauszahlende Stelle bekannt gegeben. Als Sonderausgaben wurden erklärt: € 3.136,67 für Rückzahlungen von Darlehen und Zinsen, die zur Schaffung und Errichtung oder Sanierung von Wohnraum geleistet worden seien, sowie € 75,00 für Kirchenbeiträge.

Als Werbungskosten wurden – neben dem Gewerkschaftsbeitrag in Höhe von € 21,84 – folgende Beträge geltend gemacht: Arbeitsmittel in Höhe von € 89,70, Fachliteratur in Höhe von € 520,55, Reisekosten in Höhe von € 2.159,95, Fortbildungs- und abzugsfähige Ausbildungskosten in Höhe von € 1.072,00. Dieser Erklärung war folgende Aufstellung der geltend gemachten Werbungskosten beigelegt (OZ 3 ff./2003):

Beträge in €	Werbungskosten <b>2003</b>	
<b>1.</b> Poly College Veranstaltung	How to improvise vom 22. 2 bis 23. 2.	2003
Kurskosten Fahrtkosten Horn – Wien – Horn Diäten Abfahrt: 8.30 Uhr/7.30 Uhr Ankunft: 19.30 Uhr/16.30 Uhr	177,00 2 x 190 km à 0,356 = 135,28  20 Std. à 2,20 = 44,00	356,28
<b>2.</b> Veranstaltung Arge Musik-	erziehung – Fachdidaktik vom 19. 11.	2003
Fahrtkosten Horn – Hollabrunn - Horn Diäten	76 km à 0,356 = 27,06 10 Std. à 2,20 = 22,00	49,06
<b>3.</b> Sport- u. Kreativtage vom	18. 8. bis 22. 8. 2003	
Fortbildungsgebühr Fahrtkosten Horn – Scheibbs – Horn Diäten Nächtigungskosten	35,00  206 km à 0,356 = 73,34 60 Std. à 2,20 = 132,00 Hotel H. 118,26	340,34
<b>4.</b> Scheibbser Jazzseminar vom	13. 7. bis 20. 7. 2003	
Kurskosten (Za. 23. 5. 03) Fahrtkosten Horn – Scheibbs – Horn Diäten Nächtigungskosten	200,00  206 km à 0,356 = 73,34 max. 60 Std. à 2,20 = 132,00 Hotel H. 118,26	523,60
<b>5.</b> Weekend-Workshop "Chor u.	Jazz" vom 10. 10. bis 12. 10 2003	
Kurskosten (Za. 10. 6. 03) Fahrtkosten Horn – Scheibbs – Horn Diäten Nächtigungskosten	120,00  206 km à 0,356 = 73,34 31 Std. à 2,20 = 68,20 2 Nächte à 15,00 = 30,00	291,54
<b>6.</b> Jazzakademie Zeilern vom	17. 3. bis 19. 3. 2003	
Fahrtkosten Horn- Zeilern – Horn Nächtigung u. Verpflegung	238 km à 0,356 = 84,73 Hotel H. 102,60	187,33
<b>7.</b> Jazz Gesang Einzelunterricht	7x45 Poly College	

Kurskosten (Za. 11. 9. 03) Fahrkosten Horn – Wien – Horn Diäten Abfahrt: 16.30 Uhr Ankunft: 23.30 Uhr	324,00 $7 \times 190 \text{ km} \times 0,356 = 473,48$ $7 \times 7 \text{ Std.} \times 2,20 = 107,80$	905,28
<b>8. Pädagogisches Institut des</b>	Bundes für NÖ. 7. 4. 2003	
Fahrkosten Horn – Wien – Horn Diäten Abfahrt: 7.30 Uhr Ankunft: 19.30 Uhr	190 km $\times 0,356 = 67,64$ 12 Std. $\times 2,20 = 26,40$	94,04
<b>9. Helbling Verlagsges. mbH.</b>	Veranstaltung Ethno Kanons am 31. 3.	2003
Kurskosten inkl. Unterlagen Fahrkosten Horn – Wien – Horn Diäten Abfahrt: 12.30 Uhr Ankunft: 19.30 Uhr	34,00 $195 \text{ km} \times 0,356 = 69,42$ $7 \text{ Std.} \times 2,20 = 15,40$	118,82
<b>10. Jazz – Vocal – Workshop</b>	22. bis 23. 11. 2003	
Kuskosten (Za. 11. 9. 03) Fahrkosten Horn – Wien – Horn Diäten Abfahrt: 8.30 Uhr Ankunft: 19.30 Uhr	182,00 $2 \times 190 \text{ km} \times 0,356 = 135,28$ $22 \text{ Std.} \times 2,20 = 48,40$	365,68
<b>11. Buchauslieferungsges.mbH.</b>	Schulbücher	162,00
<b>12. Doblinger</b>	Fachliteratur Musik	66,70
<b>13. Niedermeyer</b>	Druckerpatronen	74,80
<b>14. Schagerl</b>	Fachliteratur Musik	204,85
<b>15. Musikcenter Heinz</b>	Ersatzteil Musikanstrumente	14,90
<b>16. Schagerl</b>	Fachliteratur Musik	87,00
<b>Summe</b>		<b>3.842,20</b>

**D)** Der Erstbescheid für das Jahr 2003 (OZ 6 ff./2003) wurde am 22. April 2005 erstellt. Neben dem Gewerkschaftsbeitrag in Höhe von € 21,84 wurden Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, in Höhe von € 1.349,08 von den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit abgezogen. Dieser Betrag setzt sich aus den erklärten Positionen 1, 2, 6, 8, 9, 11 und 13 bis 16 zusammen. In der Begründung dieses Bescheides wurde auf die zusätzliche Begründung verwiesen. In dieser gesonderten Begründung vom 25. April 2005 (OZ 10 f./2003) wurde ausgeführt:

Die Aufwendungen für die Rechnung der Fa. Doblinger in Höhe von € 66,70 könnten gemäß § 20 EStG 1988 nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden. Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen, die auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse seien oder die grundsätzlich der privaten Lebensführung dienten, seien nicht abzugsfähig, und zwar auch dann nicht, wenn derartige Kenntnisse für die ausgeübte Tätigkeit verwendet werden können.

Bei Bildungsmaßnahmen, die sowohl berufsspezifischen Bedürfnissen Rechnung trügen als auch Bereiche der privaten Lebensführung beträfen, sei zur Berücksichtigung als

Werbungskosten nicht nur eine Veranlassung, sondern die berufliche Notwendigkeit erforderlich. Wenn der Arbeitgeber einen wesentlichen Teil der Kosten für die Teilnahme an einem Seminar trage, sei dies ein Hinweis für die berufliche Notwendigkeit.

Dienstfreistellungen für die Kursteilnahme oder eine Bestätigung des Arbeitgebers über die dienstliche Zweckmäßigkeit einer Schulungsmaßnahme reichten für sich allein für die Abzugsfähigkeit der Aus- und Fortbildungmaßnahme nicht aus.

Bei den Veranstaltungen "Scheibbser Jazzseminar", Weekend Workshop "Chor und Jazz", Sport- und Kreativtage, Jazz Gesang Einzelunterricht, Jazz-Vocal-Workshop könne von keiner beruflichen Notwendigkeit als Lehrerin (Unterrichtsgegenstände: Englisch, Geschichte und Musik) ausgegangen werden. Die geltend gemachten Reisekosten für diese Veranstaltungen könnten daher nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.

**E)** Mit Schreiben vom 10. Mai 2005 erhob die Bw. Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2002 und 2003 (OZ 24/2003). Zur Begründung führte sie aus:

Es sei im Schulalltag schon lange nicht mehr genug bloß die 50 Unterrichtsminuten herunterzuspulen, da es mittlerweile in jeder Schule üblich und notwendig sei, in Projekten mit den Schülern Besonderes zu erarbeiten. Als gewissenhafter Professor müsse man sich daher laufend fortbilden, was in dem Gegenstand Musik nicht ganz einfach sei, da von den pädagogischen Instituten immer weniger Seminare angeboten würden. Schulen könnten sich schon lange die anfallenden Reisekosten nicht mehr leisten, weshalb viele Lehrer auf ihre Weiterbildung verzichten würden. Dies bedeute aber nicht, dass Seminare, die nicht über das Pädagogische Institut angeboten würden und somit für jedermann zugänglich seien, für die Arbeit eines Pädagogen weniger wertvoll seien. Ihre persönliche Aufgabe in der Schule umfasse zudem noch die Leitung diverser Workshops (Percussion, Band, Schulchor) sowie Festumrahmungen mit musikalischen Einlagen. Percussion könne man z. B. nur auf Jazzseminaren oder ähnlichen Veranstaltungen erlernen. Ohne Musikseminare würde sie sich außerstande sehen, all diesen Anforderungen gerecht zu werden. Dies sei bereits mehrmals von ihrer Direktion dem Finanzamt H. schriftlich begründet und auch als relevant in ihren bisherigen Arbeitnehmerveranlagungen befunden worden. Bei den vom Finanzamt anerkannten Werbungskosten für das Jahr 2003 sei für die Bw. nicht nachvollziehbar, welche Kosten nun wirklich anerkannt worden seien. Sie ersuche daher um Anerkennung der Werbungskosten in voller Höhe.

**F)** Für das Jahr **2002** wurde am 20. Juli 2005 (OZ 16 f./2002) eine Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 BAO erstellt. Darin wurden Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, in Höhe von € 384,41 von den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit abgezogen. Dieser Werbungskostenbetrag berücksichtigt zusätzlich die erklärten Kosten für das Vienna International Percussion Festival. In der Begründung zu diesem Bescheid wird ausgeführt: Gemäß § 20 EStG seien Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen, die auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse seien oder die grundsätzlich der privaten Lebensführung dienten, nicht abzugsfähig und zwar auch dann, wenn die Kenntnisse für die ausgeübte Tätigkeit verwendet werden könnten oder von Nutzen seien. Der Musikunterricht sei ein Teilbereich der gesamten Tätigkeit der Bw., die Kurse Percussion, Musikerziehung, Pädagogisches Institut (2x) seien als Fortbildung anerkannt worden, da die erworbenen Kenntnisse in die Unterrichtstätigkeit einfließen könnten und somit dem Werbungskostenbegriff entsprächen.

Bei den Kursen und Workshops mit dem Schwerpunkt "Jazz" könne kein unmittelbarer Zusammenhang mit der Tätigkeit der Bw. erkannt werden, da Jazz nur ein untergeordneter Teilbereich der Musikerziehung in allgemein bildenden Schulen sein könne. Bei Bildungsmaßnahmen, die auch die Bereiche privater Lebensführung ansprächen, sei für die Berücksichtigung als Werbungskosten nicht nur die Veranlassung, sondern vielmehr die berufliche Notwendigkeit erforderlich.

**G)** Mit Schreiben vom 20. August 2005 stellte die Bw. den als Berufung gegen die Berufungsvorentscheidung betr. Einkommensteuerbescheid 2002 bezeichneten Vorlageantrag für das Jahr 2002 (OZ 12 f./2002). Zur Begründung wurde ausgeführt:

Kurs und Workshops mit dem Schwerpunkt "Jazz" umfassten nicht bloß die Beschäftigung mit dem ja nicht für den Unterricht essentiellen Teil der Populärmusik, sondern es würden bei diesen Workshops beinahe alle verschiedenen Fähigkeiten und Erfordernisse des Musiklehrplanes geschult. Der Überbegriff "Jazzseminar" sei nur ein Richtungsweiser. Um den Lehrplan der von der Bw. besuchten Seminare näher zu erläutern, gebe die Bw. eine Aufstellung der Lehrinhalte: Rhythmustraining, Trommeln, Percussion, Instrumentalkunde, Instrumentalunterricht in den einzelnen Instrumentengruppen, Improvisationstraining, Pacing, Noten- und Pausenwerte, Groove, Stimmhygiene, Einzel- und Gruppenstimmbildung, Einsingen, Registerarbeit, Resonanztraining, Range (Tonumfang), Sprechstimmentraining (dies sei auch in den anderen Gegenständen der Bw. sehr wichtig), Isolation der Stimme (Brust-, Kopf-, Misch-, Vollstimme), Unterschied der klassischen und der populärmusikalischen

Stimmgebung, Melismen, Vibrato, Jodeln, Obertongesang, Zungentraining, Belten, Silbenarbeit;

Stimmsitztraining, Artikulation, Stütze, Entspannungstraining, Kanons und Chorstücke sowie Einzelgesang, Banderfahrung, Gehörbildung und -schulung, Intervalltraining, Akkordgestaltung, Musiktheorie; Skalen, Kirchentonarten, Bluesschema, musikalische Querverbindungen.

Da diese angeführten Fertigkeiten alle Bereiche der musikalischen Ausbildung umfassten und zudem ihre Stimme als Lehrerin trainierten, sei die Bw. sehr wohl der Meinung, dass Seminare mit dem Titel "Jazz" essentiell für ihren Unterricht seien. Sie ersuche daher um Anerkennung der Werbungskosten.

**H)** Mit Ergänzungersuchen vom 7. November 2005 wurde die Bw. seitens des unabhängigen Finanzsenates ersucht, Kopien der Lehrpläne für die Streitjahre hinsichtlich ihrer Tätigkeit als Musiklehrerin beizubringen.

**I)** Mit Schreiben vom 25. November 2005 teilte die Bw. mit, dass sie beiliegend die gültigen Lehrstoffverteilungen der HLW/BFS H. für die Jahre 2002 bis 2006 übersende. Diese Lehrstoffverteilungen würden von den Musikerziehern der Schule gemäß dem Lehrplan für Musikerziehung in einer Arbeitsgemeinschaft schulintern ausgearbeitet. Die Bw. habe all jene Bereiche farbig gekennzeichnet (Anm.: wird nachstehend kursiv dargestellt), für die ihre seminarische Ausbildung notwendig gewesen sei. Wie bereits erwähnt, umfassten Kurse und Workshops mit dem Schwerpunkt "Jazz" nicht bloß die Beschäftigung mit dem ja nicht für den Unterricht essentiellen Teil der Populärmusik, sondern es würden bei diesen Workshops beinahe alle verschiedenen Fähigkeiten und Erfordernisse des Musiklehrplans geschult.

Die Lehrstoffverteilung für die 1. Klasse HLW lautet:

September	Akustische Grundbegriffe
Oktober	Gehörorgan und Hörvorgang
November	<i>Durtonleiter, Beat Offbeat – Theorie und Praxis</i>
Dezember	<i>Pentatonik, Pausenwerte</i>
Jänner	<i>chromatische Tonleiter, praktische Gesangsübungen dazu</i>
Februar	<i>Ganztonleiter, praktische Gesangsübungen dazu</i>
März	<i>Zwölftonmusik</i>

April	<i>Intervalle: Bestimmung, praktische Übungen zu Intervallen, Singen von Sekund und Terz</i>
Mai	<i>Intervalle, gesangliches Intervalltraining</i>
Juni	<i>Quintenzirkel</i>

Außerdem: *Singen von bekannten Liedern aus dem Rock- und Popbereich, einstimmig;*  
*Stimmbildung: chorisches Einsingen, Registerübungen und Übungen zur Stimmfestigung;*  
Begleitung: Klavier, Gitarre oder Background CD's;  
Volkstänze aus dem In- und Ausland;  
*Bodypercussion.*

Die Lehrstoffverteilung für die 2. Klasse BFS lautet:

September	Akustische Grundbegriffe
Oktober	Gehörorgan und Hörvorgang
November	<i>Noten- und Pausenwerte</i>
Dezember	<i>Vorzeichen</i>
Jänner	<i>Dur-Tonleiter</i>
Februar	<i>Beat und Offbeat</i>
März	<i>chromatische Tonleiter</i>
April	<i>Ganztonleiter und praktische Übungen dazu</i>
Mai	<i>Prim, Sekund, Terz in Theorie und Gesangspraxis</i>
Juni	<i>Quart, Quint, Sext, Septim</i>

Außerdem:  
*Stimmbildung: chorisches Einsingen, Registerübungen, Übungen zur Stimm-Festigung;*  
*Rhythmik: Rhythmusübungen Beat-Offbeat, Smallpercussion, evtl. Workshop Trommeln, Rhythmicals;*  
*Lieder: Rock- und Popmusik, Volkslieder, Weltmusik, Kanons,;*  
Begleitung: Keyboard, Klavier, Gitarre, *Percussions.*

Die Lehrstoffverteilung für die 3. Klasse Fachschule Berufe lautet: 3. FSA und 3. FSB der Bw.

September	<i>Rock und Popmusik: verschiedene Arten des Rock, Popmusik, Werkbetrachtungen verschiedener moderner Musikstile;</i>
Oktober	<i>Musicals: exemplarische Besprechung verschiedener Musicals;</i>
November	<i>Populärmusik und die Musikindustrie, Schlager</i>
Dezember	<i>Videoclip als Kunstform;</i>
Jänner	<i>Blues, Jazz, Funk, Improvisation, einfache praktische Übungen dazu,</i>

Februar	Operette und Oper;
März	Wiener Klassik;
April	Lied und Ballade, Volkslied;
Außerdem:	Werkbetrachtungen in Kombination mit Zeichnungen; Lieder aus möglichst vielen <i>verschiedenen Richtungen</i> , auch mehrstimmig; <i>Stimmbildung: Lockerung, Atmung, Tonansatz, Intonation, Ganz- und Halbtonreihen; Singen von Intervallen; Betonung der Aussprache und des Inhalts des Gesungenen;</i>
	Instrumentenkunde anhand von CD Roms sowie anhand von vorhandenen Begleitinstrumenten, <i>Einsatz des PC's im Unterricht (Band in a Box)</i> .

Die Lehrstoffverteilung für die 2. Klasse HLW lautet:

September	<i>Wiederholung des Quintenzirkels</i>
Oktober	Tasteninstrumente
November	Saiteninstrumente, <i>Wiederholung der Intervalle</i> ;
Dezember	Blechbläser und ihr Einsatz in der Musik, Weihnachtsliteratur
Jänner	Holzbläser und ihre <i>Verwendung</i> in Orchestern und <i>Bands</i> ;
Februar	Schlaginstrumente, <i>Percussion im Unterricht: Bodypercussion, Congas, Djemben</i> ;
März	<i>Percussion (besonders Smallpercussion) und Weltmusik</i> ;
April	<i>Wiederholung von Noten- und Pausenwerten</i> ;
Mai	<i>Dreiklänge (Dur, Moll)</i>
Juni	<i>Vierklänge</i>

Außerdem:

Singen von Liedern aus dem Volksmusikbereich, Rock- und Popmusik, Sprechstücke, Zweistimmigkeit;

Stimmbildung: Lockerung, Atmung, Tonansatz, Sprechübungen, Rhythmisierung;

Begleitung: Klavier, Keyboard, Gitarre, Trommeln, Smallpercussions.

Die Lehrstoffverteilung für die 3. Klasse HLW lautet:

September	Geistliche Musik des Mittelalters
Oktober	Barockmusik
November	Wiener Klassik
Dezember	Frühromantik
Jänner	Wiener Walzer und Wiener Operette

Februar	Oper
März	Hochromantik
April	<i>Musik des 20. Jahrhunderts</i>
Mai	<i>Pop, Rock, Jazz;</i>
Juni	

Außerdem:

Werkbetrachtungen mit Erstellen von Zeichnungen oder Texten zur Musik – Fachübergreifender Unterricht mit anderen kreativen Fächern;

*Stimmbildung: Intonation, Betonung, Aussprache, Inhalt;*

Lieder aus diversen Stilrichtungen, Bildung kleinerer Ensembles;

*Mehrstimmigkeit, mit eigener Begeleitung oder a-capella;*

*Blues und Bluesimprovisation;*

*Einsatz des PC's im Unterricht als Hilfsmittel für den Lehrer (BB).*

Die Lehrstoffverteilung für die 5. Klasse HLW lautet:

September	Wiederholung des Stoffes der vorangegangenen vier Jahre
Oktober	<i>Medien und Musik-Sponsoring, Einsatz</i>
November	Filmliteratur, Sounddesign, Filmmusik
Dezember	Videoclips, eventuell auch selbst erstellen;
Jänner	Szenische Darstellungen der Musik
Februar	Musik und Tanz, <i>Texten und Schreiben von Melodien zu vorhandenen Backgrounds;</i>
März	<i>Jazz und Blues, Songwriting;</i>
April	<i>Cubase</i>
	Vorbereitung auf Matura

Außerdem:

Werkbetrachtungen, fächerübergreifende Projekte mit anderen Fächern wie Medieninformatik, BWV, Rechnungswesen etc.

*Lieder aus allen Epochen und Stilrichtungen.*

Des Weiteren wurde eine Aufstellung betreffend Kunst (Punkt 4.) im allgemeinen und Musikerziehung (Punkt 4.1.) im besonderen beigelegt, wobei die Musikerziehung durch die oben angeführten Lehrpläne für die einzelnen Klassen konkretisiert wurde.

**J)** Mit Schreiben vom 10. Jänner 2006 wurde das Finanzamt um Stellungnahme zur Vorhaltsantwort vom 25. November 2005 ersucht.

**K)** Mit Ergänzungssuchen vom 18. Jänner 2006 trat das Finanzamt an die Bw. heran und ersuchte Sie zur folgenden Information Stellung zu nehmen: Aus den Unterlagen des Finanzamtes und aus dem Vorhalteverfahren des Finanzamtes H. im Jahr 1998 sei zu entnehmen, dass die Bw. nebenberuflich als Jazzsängerin oder als Leiterin einer Band tätig gewesen sei oder noch tätig sei. Es werde ersucht, Stellung zu nehmen und bekannt zu geben, wo und wann sie als Sängerin aufgetreten sei, welche Einkünfte sie erzielt habe und welche Band sie leite oder geleitet habe.

**L)** In einem am 22. Jänner 2006 an das Finanzamt erstellten E-Mail führte die Bw. im Wesentlichen aus, dass sie eine Band leite, die aus unterschiedlichen Musikern bestehe, und in der sie als Sängerin fungiere. Die Kosten, die ihr durch diese Band entstünden, könne sie gar nicht genau bemessen, da Korrepetitionsstunden (Begleitung durch einen professionellen Klavierspieler) und Gesangsstunden gar nicht einrechenbar seien, da sie sonst sofort aufhören müsste, sich mit dieser Materie zu beschäftigen. Es sei ihr aber wichtig, Dinge, die sie unterrichte, auch ernst zu nehmen, und so wolle sie keine Schulband leiten, ohne auch wirklich Bandleader einer "Profiband" zu sein. Sie habe daher in der Anlage die erhaltenen Gagen des Jahres 2003 zusammengefasst sowie ihre Kosten, die durch Fahrtkosten und Gerätemieten entstanden seien. Selbst wenn sie Gesangs- und Korrepetitionsstunden nicht von der Gesamtsumme der Gagen abziehe, sei ihre Bilanz negativ. In einer Beilage zu diesem E-Mail listete die Bw. ihre Auftritte im Jahr 2003 auf:

21. 2. 2003	Pizzeria A., Horn, € 150,00 Gage, abzüglich davor 2 Proben in Wien, Km-Geld für 400 km. Ausborgen der Musikanlage € 50,00.
13. 4. 2003	Rosenburg Jazzbrunch, € 200 Gage, 3 Proben in Wien, abzüglich Km-Geld für 600 km, Abnützung der Anlage € 50
13. 4. 2003	Probe für Demo CD in Wien,
14. 4. 2003	Demo CD in Wien, ganztägig;
14. 5. 2003	2. Aufnahme am 29. 4. 2003 in Wien; Kosten: Km-Geld für 600 km
18. 5. 2003	Auftritt bei Kunsthausefest Horn, Gage € 0,00; Szene Bunte Wöhne: keine Gage, nicht einmal Fahrtkosten Proben in Wien am 5. 5. vormittags + Miete eines Proberaumes und am 11. 5. 18Uhr, Kosten: insgesamt Km-Geld für 400 km plus € 10,00 Miete.
14. 6. 2003	Jazzklub D.: Jazz Hunters, € 150 Gage, abzüglich 2 Proben in Wien: Km-Geld für 400 km, € 50,00 für Abnützung der Anlage.

Dies bedeutet: die Ausgaben für ihre musikalischen Tätigkeiten als Sängerin übertragen bei weitem die Einnahmen: Den Einnahmen von € 500,00 stünden Ausgaben von € 160,00 sowie Km-Geld für 2400 km (entsprechen € 654,4), also insgesamt € 814,40, gegenüber. Ihre Band diene lediglich dazu, ihr Wissen und Können als aktive Künstlerin zu erhalten und ihr Wissen um das Arbeiten in einer Band für die Arbeit mit ihren Schulbands zu vertiefen.

Dieses E-Mail ging dem unabhängigen Finanzsenat am **26. Juni 2006** zu.

**M)** Im Antwortschreiben vom 30. Jänner 2006 führte das Finanzamt aus, dass der Bescheidbegründung für das Jahr 1998 des Finanzamtes H. zu entnehmen sei, dass die Bw. "nebenberuflich" als Jazzsängerin und Leiterin einer Band tätig gewesen sei und noch tätig sei. Deshalb sei am 18. Jänner 2006 ein Vorhalteschreiben an die Bw. [ siehe Abschnitt K)] erstellt worden, um den Sachverhalt abzuklären. Der Vorhalt sei mit 31. Jänner 2006 terminiert, sei aber bis heute nicht beantwortet worden. Da es für die Berufserledigung wesentlich sei, ob Nebeneinkünfte zugeflossen seien oder Werbungskosten im Zusammenhang mit dieser Tätigkeit (Hobby?) der nichtselbstständigen Tätigkeit angelastet würden, werde ersucht, den Berichtstermin bis zum 15. Februar 2006 zu verlängern.

**N)** Im Antwortschreiben vom 14. Februar 2006 führte das Finanzamt aus, dass dem Ergänzungssuchen des Finanzamtes vom 18. Jänner 2006 [siehe Abschnitt K)] nur teilweise entsprochen worden sei, da der im E-Mail vom 30. Jänner 2006 angekündigte "Anhang" mit der Auflistung der im Jahr 2003 erhaltenen Gagen bis heute nicht nachgereicht worden sei. Es stehe nunmehr jedenfalls fest, dass die Bw. eine Profiband leite und als Sängerin Gagen bezogen habe, deren Höhe derzeit nicht bekannt seien. Nach der Darstellung im E-Mail würden die angelaufenen Kosten im Zusammenhang mit der bisher nicht erklärten Tätigkeit die erhaltenen Gagen übersteigen, diese Behauptung sei allerdings noch nicht dokumentiert.

Die in den Jahren 2002 und 2003 absolvierten Jazzseminare seien zumindest teilweise, wenn nicht ausschließlich oder überwiegend durch die selbstständige Tätigkeit veranlasst und keinesfalls zur Gänze der Lehrtätigkeit zuzuordnen. Sobald die Bw. ihr Versprechen, die fehlende Auflistung nachzureichen, einlöse, würden die Unterlagen dem Senat übermittelt werden.

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

Strittig ist für die Jahre 2002 und 2003 die Anerkennung von Aufwendungen für den Besuch von Jazzseminaren als Werbungskosten.

**I) Der Sachverhalt ist durch folgende Umstände bestimmt:**

- a) Die Bw. unterrichtete in beiden Jahren als Lehrerin die Gegenstände Musik, Geschichte und Englisch an der HLW/BFS in H..
- b) Laut den nachgereichten Lehrstoffverteilungen für die erste bis fünfte Klasse HLW/BFS unterrichtete die Bw. die gesamte Bandbreite für Musikerziehung [siehe oben Abschnitt I)].
- c) In einem E-Mail vom 22. Jänner 2006 listete die Bw. die von ihr und ihrer Band durchgeführten Auftritte auf; dies brachte Einnahmen von € 500,00 und Ausgaben von € 814,40. Eine ähnliche Einnahmen-/Ausgabenrelation kann auch für das Jahr 2002 angenommen werden.

**II) einkommensteuerliche Würdigung:**

- a) § 16 Abs. 1 Z 10 erster Satz EStG 1988 für das Jahr 2002 lautet: (Werbungskosten sind auch) Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit.
- b) Ab dem Jahr 2003 wird diese unter a) zitierte Gesetzesstelle um den Passus "und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die eine Tätigkeit in einem neuen Berufsfeld ermöglichen" ergänzt (BGBI. I 2002/155).

Da "Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die eine Tätigkeit in einem neuen Berufsfeld ermöglichen" Nicht Gegenstand dieses Verfahrens sind, kann die steuerliche Würdigung für die Jahre 2002 uns 2003 zusammengefasst erfolgen.

Die Abzugsfähigkeit von Aus- bzw. Fortbildungskosten ist nur dann gegeben, wenn ein Zusammenhang zur konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit vorliegt. Bei den geltend gemachten Seminarkosten unter den Abschnitten A) und C) kann vom unabhängigen Finanzsenat unter Heranziehung des E-Mails der Bw. vom 22. Jänner 2006 [siehe Abschnitt L)] kein konkreter Zusammenhang mit der Tätigkeit der Bw. als Musiklehrerin erkannt werden und ist daher von berufsspezifischen Fortbildungsmaßnahmen nicht auszugehen. Denn den von der Bw. mit Schreiben vom 25. November 2005 übermittelten Lehrstoffverteilungen an der HLW/BFS. für die Jahre 2002 bis 2006 ist zu entnehmen, dass Jazz in der dritten und fünften Klasse zu unterrichten ist, jedoch die gesamte Breite des Musikunterrichtes aus einer Fülle von Lehrstoffbestandteilen besteht, die nicht mit dem Besuch einzelner Jazzseminare abgedeckt werden kann. Berufsfortbildung liegt nur vor, wenn

der Steuerpflichtige seine bisherigen beruflichen Kenntnisse verbessert, um seinen Beruf besser ausüben zu können. Fortbildungskosten dienen dazu, in einem bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Diese Anforderungen können aber im Fall einer Musiklehrerin angesichts des breit gefächerten Lehrstoffinhaltes nicht durch den Besuch von Jazzseminaren erfüllt werden. Dabei wird davon abgesehen, dass die Bw. in den Streitjahren auch Seminare für Fachdidaktik oder Ethno Kanons besuchte, die auch steuerlich anerkannt wurden.

Außerdem wurden vom Finanzamt für das Jahr 2002 die Kosten für das Vienna International Percussion Festival [siehe Abschnitt A), Punkt 1.] und für das Jahr 2003 die Kosten für das Poly College Veranstaltung sowie für das Jazzseminar Zeillern [ siehe Abschnitt C), Punkt 1. und Punkt 6.] steuerlich anerkannt, womit auch ein Teil der Kosten von Jazzseminaren in der Berufungsvorentscheidung für 2002 und dem Erstbescheid für 2003 Berücksichtigung fand. Der Jazz nimmt aber in der Lehrstoffverteilung nicht jenes Ausmaß und jene Häufigkeit ein, die die Bw. ihm bei der Auswahl und dem Besuch von Veranstaltungen einräumt.

Der unabhängige Finanzsenat ist der Ansicht, dass das private Interesse der Bw. an Gesangsauftritten mit einer Jazzband [für das Jahr 2003 siehe die Aufstellung unter Abschnitt L)] im Vordergrund steht und damit hinsichtlich der Seminarkosten das Aufteilungsverbot gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 zu beachten ist. Gegen den berufsspezifischen Inhalt der Fortbildung spricht auch, dass die Bw. in ihren bisherigen Schriftsätze nicht vorbrachte, dass sich der Teilnehmerkreis der von ihr besuchten Seminare nur aus in der Berufssparte der Bw. tätigen Personen zusammensetzte.

Zu den für das Jahr 2003 aufgelisteten Auftritten der Bw. mit ihrer Band, die ihr Einnahmen von € 500,00 und Ausgaben von € 814,40 brachten, geht der unabhängige Finanzsenat für beide Streitjahre von steuerlicher Liebhaberei gemäß § 1 Abs. 2 Z 2 Liebhabereiverordnung aus. Dies deshalb, weil die Bw. in ihrem E-Mail vom 22. Jänner 2006 selbst angab, dass ihre Band lediglich dazu diene, ihr Wissen und Können als aktive Künstlerin zu erhalten und ihr Wissen um das Arbeiten in einer Band zu vertiefen. Damit liegt aber keine Betätigung vor, die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen.

Damit war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 14. November 2006

