

GZ. RV/0422-I/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers, vertreten durch Dagmar Linster, gegen den Bescheid des Finanzamtes Kitzbühel betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 1996 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Einkommen für das Jahr 1996	€	30.160,61
Einkommensteuer für das Jahr 1996	€	8.112,63
Abgabengutschrift	€	1.141,11

Das Mehrbegehren wird als unbegründet abgewiesen.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmittelung 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

Mit Eingabe vom 26. Dezember 2001, beim Finanzamt eingelangt am 28. Dezember 2001, beantragte der Steuerpflichtige die Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 1996. Dabei begehrte er die Anerkennung von Aufwendungen als Werbungskosten in Höhe von S 54.281,20, welche sich wie folgt zusammensetzten:

Büromaterial		414,40
Inserat		426,00
Fachliteratur		2.456,00
Geringwertige Wirtschaftsgüter		
- Stetoskop	1.290,00	
- Autotelefon	450,00	
- Handy 60%	4.791,00	
- Terminplaner	2.140,00	8.674,00

Beitrag Österr. Internisten		500,00
Seminare		
Ärztwoche in Gr.		
- Teilnahmgebühr	3.900,00	
- Diäten (7 Tage à 492,00)	3.444,00	
- Hotel lt. Beleg	2.220,00	
- 1.266 km à 4,60	5.823,60	15.387,60

Ga. - Ärztwoche		

- Teilnahmegebühr	2.700,00
- 7 Tage à 360,00	2.700,00
- 6 Nächte à 200,00	1.200,00
- 735 km à 4,60	3.381,00
	9.801,00

Kurs Kr1

- Kursbeitrag	6.000,00
- 3 Tage à 360,00	1.080,00
- 1 Nacht à 200,00	200,00
- 1 Nacht lt. Beleg	450,00
- 154 km à 4,60	708,40
	8.438,40

Kurs Kr2

- Kursbeitrag	6.000,00
- 3 Tage à 360,00	1.080,00
- 2 Nächte à 200,00	400,00
- 153 km à 4,60	703,80
	8.183,80

Gesamtaufwendungen in öS 54.281,20

Mit Bescheid vom 21. Feber 2002 führte das Finanzamt die Arbeitnehmerveranlagung durch und berücksichtigte Werbungskosten in Höhe von S 32.098,00. Dazu führte es begründend aus, die Anschaffungskosten für das Handy wären auf eine Nutzungsdauer von vier Jahren aufzuteilen. Weiters zählten die im Zusammenhang mit den Ärztewochen in Gr. und Ga. mit Ausnahme der Teilnahmegebühren zu den nichtabzugsfähigen Aufwendungen gem. § 20 EStG 1988, da laut den vorgelegten Unterlagen diese Seminare "nicht die an der Normalarbeitszeit orientierten 8 Stunden täglich betragen" würden.

In der rechtzeitig erhobenen Berufung vertrat der Steuerpflichtige durch seine steuerliche Vertreterin die Ansicht, "dass die tägliche Fortbildung mehr als das tägliche Ausmass von 8 Stunden" umfasse und führte erläuternd an:

Programmübersicht Fortbildung Gr.

Im Kongresszentrum wäre in verschiedenen Sälen - Auditorium, Saal A, Saal B, Oberes Foyer, Sandbäder - jeweils vorgetragen worden. Die Prüfung ergebe, dass allein die Vorträge im Auditorium täglich 8 Stunden betragen würden. Die Vorträge würden zwischen 8.15 und 8.30 Uhr beginnen und zwischen 19.00 und teils 20.00 Uhr enden. Das Seminarprogramm der Fortbildungswöche sei vom Veranstalter gespickt mit Vorträgen bzw. Seminaren, sodass einem teilnehmenden Arzt kaum Zeit verbleibe, sich zwischen den Vorträgen zu erholen und sich auf das nächste Programm vorzubereiten.

Programmübersicht Fortbildung Ga.

Auch diese Fortbildungswöche sei randvoll mit Seminaren und Vorträgen. Auch hier werde vom Veranstalter in diversen Sälen vorgetragen: Saal 1, Saal 2, Saal 3 - 4, H.-Saal und Kursaal. Darüberhinaus sei auch noch in anderen Häusern und Räumlichkeiten vorgetragen worden. Der Berufungswerber habe unter anderem an diversen - in der Berufung konkret bezeichneten - Vorträgen teilgenommen.

Zusammenfassend handle es sich somit um je eine Seminarwoche, anlässlich welcher der Berufungswerber eindeutig Kenntnisse für seinen Beruf erwerben bzw. diese vertiefen konnte. Auf Grund der zeitlich straff programmierten Vorträge/Seminare pro Tag sei wenig Zeit für Mahlzeiten und Erholung vom Tagespensum verblieben. Die Programme seien dem Finanzamt vorgelegt worden. Daraus gehe eindeutig hervor, dass es sich unbestreitbar um Fortbildungswochen gehandelt hätte und sei die weitaus überwiegende berufliche Bedingtheit einwandfrei erkennbar. Daher seien die Aufwendungen im Zusammenhang mit diesen Fortbildungen wie Diäten, Hotelnächtigungen und Kilometergelder anzuerkennen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 22. Mai 2002 wurde der Berufung teilweise Folge gegeben. Die Aufwendungen für den Aufenthalt in Ga. wurden als Werbungskosten anerkannt. Hinsichtlich der im Erstbescheid nicht anerkannten Kosten für den Aufenthalt in Gr. führte das Finanzamt aus, dass Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit von Studienreisen unter anderem sei, dass nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht werden könne, welche Tagesstunden an welchen Tagen beruflichen und privaten Zwecken gedient hätten. Pauschale Angaben über die Arbeitszeit seien nicht ausreichend. Aus der Gesamtdauer der Arbeitszeit könne ein durchschnittlicher Wert pro Tag errechnet werden. Eine Arbeitszeit von täglich 8 Stunden sei zu erreichen. Bei Auslandsreisen sei ein strenger Maßstab anzulegen. Den Kongress in Gr. betreffend läge nur eine Bestätigung über die Teilnahme an einem

bestimmten Seminar über insgesamt 27 Stunden vor. Eine Teilnahme an weiteren Vorträgen bzw. Seminaren werde zwar behauptet, könne jedoch nicht glaubhaft nachgewiesen werden. Die Kosten für die Hotelnächtigung, das Kilometergeld sowie die Diäten für diesen Kongress könnten daher nicht als Werbungskosten anerkannt werden.

Mit der nach Verlängerung der Frist zur Stellung eines Vorlageantrages rechtzeitigen Eingabe vom 9. Juli 2003 beantragte der Berufungswerber die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und stellte erläuternd klar, dass er nachweislich an der gesamten Ärztwoche in Gr. teilgenommen habe. Dies werde an Hand einer Originalbestätigung nachgewiesen. Zusätzlich habe er noch an einem Spezialseminar teilgenommen. Möglicherweise habe das Finanzamt nicht erkannt, dass dieses Seminar nur einen Teil der Fortbildungsveranstaltung darstelle. Es werde daher richtiggestellt, dass nachweislich die Vorträge der Fortbildungswoche besucht worden seien und zusätzlich das Spezialseminar, weshalb sämtliche Kosten als Werbungskosten abzugsfähig wären.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen Werbungskosten. Aufwendungen oder Ausgaben für den Erwerb oder Wertminderungen von Wirtschaftsgütern sind nur insoweit abzugsfähig, als dies im Folgenden ausdrücklich zugelassen ist. Hinsichtlich der durchlaufenden Posten ist § 4 Abs. 3 EStG 1988 anzuwenden. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Weiters bestimmt § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988, dass Ausgaben für Arbeitsmittel (zB Werkzeug und Berufskleidung) Werbungskosten sind. Ist die Nutzungsdauer länger als ein Jahr, sind nach Z 8 der genannten Bestimmung Absetzungen für Abnutzung und für Substanzverringerung als Werbungskosten anzusetzen.

Letztlich sind nach § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 Reisekosten bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen Werbungskosten. Diese Aufwendungen sind ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 EStG 1988 ergebenden Beträge nicht übersteigen. Höhere Aufwendungen für Verpflegung sind nicht zu berücksichtigen.

Fest steht im vorliegenden Fall, dass dem Berufungswerber, einem Facharzt, im Kalenderjahr 1996 beruflich veranlasste Aufwendungen für Büromaterial, ein Inserat, Fachliteratur und diverse als "geringwertige Wirtschaftsgüter" bezeichnete Gegenstände entstanden sind,

welche im angefochtenen Bescheid mit Ausnahme der Kosten für ein Handy, welche wegen Überschreitung der Geringfügigkeitsgrenze nur im Wege der Absetzung für Abnutzung zu berücksichtigen waren, was in der weiteren Folge des Verfahrens auch unbeanstandet blieb, im Ausmaß von S 8.875.- als Werbungskosten anerkannt wurden. Weiters wurden antragsgemäß Werbungskosten im Ausmaß von S 8.438,40 (für E-Kurs Kr1) und S 8.183,80 (für E-Kurs Kr2) genauso bereits im Erstbescheid steuerlich berücksichtigt, wie die Aufwendungen für Teilnahmegebühren an zwei weiteren Seminarveranstaltungen (Seminarwoche Gr und Ga). Nicht als Werbungskosten anerkannt wurden letztlich - unter Berücksichtigung der teilstattgebenden Erläuterung betreffend die Seminarwoche Ga (dies diesbezüglichen Kosten wurden antragsgemäß zur Gänze anerkannt) in der Berufungsvorentscheidung - nur mehr die im Zusammenhang mit dem Besuch der Seminarwoche Gr beantragten Tagesdiäten, Nächtigungs- und Fahrtkosten.

1. Änderungen bei den anzuerkennenden Werbungskosten betreffend die Seminare Kr1 und Kr2:

Für diese Kursteilnahmen beantragte der Berufungswerber Werbungskosten wie folgt:

	Kurs Kr1		Kurs Kr2	
Kursbeitrag		6.000,00		6.000,00
Tagesdiäten	3 Tage à 360.-	1.080,00	3 Tage à 360.-	1.080,00
Nächtigungsgeld	1 Nacht à 200.- 1 Nacht lt. Blg.	200,00 450,00	2 Nächte à 200.-	400,00
Fahrtkosten	154 km à 4,60	708,40	153 km à 4,60	703,80
Gesamtkosten		8.438,40		8.183,80

alle Angaben in öS

Bei der Durchsicht des Verwaltungsaktes ist aufgefallen, dass für den Kurs Kr1 ein Beleg über Nächtigungskosten vorhanden ist, welcher tatsächliche Nächtigungskosten in Höhe von S 760,00 und somit um S 110,00 höhere Aufwendungen ausweist. An Stelle der bisher berücksichtigten Aufwendungen in Höhe von S 8.438,40 sind daher nunmehr für den Kurs Kr1 neu S 8.548,40 als Werbungskosten anzuerkennen.

Für den Kurs Kr2 wurden Nächtigungskosten im Ausmaß von zwei Nächtigungspauschalen beantragt. Auch für diesen Kurs ist ein Nachweis über tatsächliche Nächtigungskosten für eine

Nacht in Höhe von S 450,00 vorhanden. Aus diesem Grund erhöhen sich die Werbungskosten um S 250.-. Zusätzlich wurden die Fahrtkosten für diesen Kurs, der vom 25. bis 27. Oktober 1996 stattfand, in Höhe des amtlichen Kilometergeldes beantragt und dieses mit S 4,60 pro Kilometer angesetzt. Ab dem 1. September 1996 betrug das amtliche Kilometergeld jedoch S 4,90, weshalb die absetzbaren Fahrtkosten mit S 749,70 anzusetzen sind. Dies bedeutet eine Werbungskostenerhöhung von S 45,90. Insgesamt sind daher für den Kurs Kr2 Werbungskosten in Höhe von S 8.479,70 anzuerkennen.

2. Änderungen bei den anzuerkennenden Werbungskosten betreffend die Seminarwoche Ga:

Im Zuge der Erlassung der Berufungsverfahrensentscheidung kam das Finanzamt zu Ansicht, dass die Aufwendungen für die Seminarwoche in Ga als Werbungskosten antragsgemäß anzuerkennen sind. Dabei handelt es sich um folgende Positionen:

Teilnahmegebühr	2.700,00
Tagesdiäten - 7 Tage à 360,-	2.520,00
Nächtigungskosten - 6 Nächte à 200,-	1.200,00
Kilometergeld - 735 km à 4,60	3.381,00

alle Angaben in öS

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gehört auch jener Verpflegungsmehraufwand zu den nichtabzugsfähigen Aufwendungen des § 20 EStG 1988, der einer Vielzahl von Steuerpflichtigen dadurch erwächst, dass sie aus beruflichen Gründen genötigt sind, Mahlzeiten außer Haus einzunehmen. Die gesetzliche Regelung, wonach bei Vorliegen einer Reise im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 oder § 4 Abs. 5 EStG 1988 dennoch Verpflegungsaufwand einkünftemindernd zu berücksichtigen ist, findet ihre Begründung darin, dass dem Reisenden die besonders preisgünstigen Verpflegungsmöglichkeiten am jeweiligen Aufenthaltsort in der Regel nicht bekannt sind, weshalb die Verpflegung durch die örtliche Gastronomie typischerweise zu Mehraufwendungen führt (vgl. das Erkenntnis VwGH 20.9.1995, 94/13/0253, 0254). Hält sich der Steuerpflichtige aber - unter Umständen auch mit Unterbrechungen - länger an einem Ort auf, so sind ihm die örtlichen Verpflegungsmöglichkeiten ausreichend bekannt, sodass ein Mehraufwand für Verpflegung nicht mehr steuerlich zu berücksichtigen ist. Dieser Grundsatz gilt für den Fall der doppelten Haushaltsführung genauso wie bei Geschäfts- und Berufsreisen

(VwGH 29.5.1996, 93/13/0013). Daran kann auch die Tatsache nichts ändern, dass sich ein Steuerpflichtiger an einem Ort aufhält, in dem wegen seiner Eigenschaft als Tourismuszentrum grundsätzlich ein höheres Preisniveau besteht als in seinem Heimatort. Es kommt nämlich immer auf den Vergleich der Verpflegungsmöglichkeiten am jeweiligen Aufenthaltsort an (vgl. VwGH 5.10.1994, 92/15/0225, VwGH 10.4.1997, 94/15/0212). Nach der Verwaltungspraxis hat sich der Grundsatz herausgebildet, dass bei einem durchgehenden Aufenthalt an einem Ort nach einem Zeitraum von fünf Tagen ein (weiterer) Mittelpunkt der Tätigkeit begründet wird, was bedeutet, dass sich ein Steuerpflichtiger nach dieser Zeit die entsprechenden Ortskenntnisse angeeignet hat, weshalb ein Verpflegungsmehraufwand nicht mehr besteht.

Für den gegenständlichen Fall bedeutet das, dass Taggelder nur für die ersten fünf Tage des Aufenthaltes in Ga zustehen. Die beantragten Taggelder für den sechsten und siebten Tag können nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden, weshalb von den in der Berufungsvorentscheidung zusätzlich berücksichtigten Werbungskosten S 720,00 wiederum auszuscheiden sind.

Nach Begründung eines weiteren Mittelpunktes der Tätigkeit stellt der Aufenthalt an diesem Ort keine Reise dar (VwGH 13.2.1991, 90/13/0199). Daraus folgt, dass die Aufwendungen für Nächtigungen an diesem Ort nicht mehr nach § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 zu Werbungskosten führen können, sondern allenfalls nur mehr nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 abzugsfähig sind. Diesbezüglich kommen aber die (ohne Nachweis der tatsächlichen Höhe der Aufwendungen absetzbaren) Pauschsätze des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 nicht in Frage. Es wäre somit am Berufungswerber gelegen gewesen, die tatsächlichen Kosten (zumindest) der sechsten Nächtigung nachzuweisen. Aus Gründen der Verfahrensökonomie wird aber auf diesbezügliche Ermittlungen verzichtet und der beantragte Ansatz von S 200,00 im Schätzungswege als Werbungskosten anerkannt.

Die im Zusammenhang mit dem Besuch der Seminarwoche in Ga angefallenen Aufwendungen können somit in Höhe von S 9.081,00 als Werbungskosten anerkannt werden.

3. Aufwendungen für die Seminarwoche Gr:

Bei dieser Seminarwoche handelt es sich um eine Veranstaltung, welche im Ausland stattgefunden hat. Für den Besuch derartiger Fortbildungskurse hat der Verwaltungsgerichtshof in seiner Rechtsprechung bestimmte Kriterien erarbeitet, die alle erfüllt sein müssen, um die Abzugsfähigkeit der damit im Zusammenhang stehenden

Aufwendungen zu bewirken. Dabei ist ein strenger Maßstab anzulegen (VwGH 13.12.1988, 88/14/0002).

Dabei handelt es sich im Einzelnen um folgende Voraussetzungen (vgl. zB VwGH 16.7.1996, 92/14/0133, VwGH 24.4.1997, 93/15/0069):

- 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.
- 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 entbehrt.
- 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.

Aus dieser Auflistung ist ersichtlich, dass beim Besuch einer Fortbildungsveranstaltung im Ausland - im Gegensatz zu einem solchen im Inland - hinsichtlich der steuerlichen Abzugsfähigkeit der damit im Zusammenhang stehenden Aufwendungen strengere Maßstäbe anzulegen sind. Insbesondere muss das Tagesprogramm derart gestaltet sein, dass kein Anschein (auch) einer privaten Mitveranstaltung entstehen kann. Die (nahezu) ausschließlich berufliche Veranstaltung wird durch die Erfüllung sämtlicher obiger Voraussetzungen zum Ausdruck gebracht.

Im gegenständlichen Fall steht außer Streit, dass die ersten zwei der aufgezählten Voraussetzungen hinsichtlich der Seminarwoche in Gr erfüllt sind. Hinsichtlich des dritten und vierten Punktes bestehen jedoch Zweifel insoweit, dass es sich zwar um eine Veranstaltung handelt, die eine Reihe von Fortbildungsmöglichkeiten eröffnet und bei Besuch dieser Einzelkurse (im Rahmen der zeitlichen Möglichkeiten ist wegen terminlicher Überschneidung der einzelnen Veranstaltungen ein Besuch aller ohnehin nicht möglich) ein tagesfüllendes Programm bietet, das nur für Angehörige der Berufsgruppe des Berufungswerbers von

Interesse ist. Gerade aber der Besuch dieser Einzelveranstaltungen ist im gegenständlichen Fall nicht gewährleistet. Vielmehr steht auf Grund der vorgelegten Teilnahmebestätigung lediglich fest, dass im Rahmen der Seminarwoche der Kurs "Fiberbronchoskopie" im Ausmaß von 27 Gesamtstunden besucht wurde, wobei die laut Programm angeführten Stunden tatsächlich ein Ausmaß von lediglich 20 Realstunden bei zwei freien Nachmittagen je nach Zugehörigkeit zu Gruppe I oder Gruppe II einnahmen. Das ergibt umgerechnet auf fünf Tage eine tägliche Stundenanzahl von 4 Stunden. Darauf wurde sowohl im Erstbescheid, als auch in der Berufungsvorentscheidung ("... Die Teilnahme an weiteren Vorträgen bzw. Seminaren wird zwar behauptet, kann jedoch nicht glaubhaft nachgewiesen werden. ...") ausdrücklich hingewiesen.

Es war somit dem Berufungswerber und auch dessen steuerlicher Vertreterin klar dargelegt, dass das Finanzamt weitere Beweismittel fordert, die eine tägliche "Arbeitsauslastung" von mindestens acht Stunden dokumentieren. Diesem Verlangen wurde in der Berufung hinsichtlich der Fortbildungswoche in Ga (hier wurde die Teilnahme an diversen Seminaren behauptet, obwohl für den Besuch von Fortbildungsveranstaltungen im Inland keine so strengen Voraussetzungen hinsichtlich der Dauer erfüllt sein müssen), nicht jedoch hinsichtlich der Seminarwoche in Gr nachgekommen. Diesbezüglich wurde sowohl in der Berufung als auch im Vorlageantrag lediglich allgemein auf das Vortragsprogramm ("Das Seminarprogramm ... ist vom Veranstalter gespickt mit Vorträgen bzw. Seminaren, sodass einem teilnehmenden Arzt kaum Zeit verbleibt, sich zwischen den Vorträgen zu erholen und sich auf das nächste Programm vorzubereiten.") bzw. die Tatsache der Teilnahme an der Seminarwoche ("... hat jedoch nachweislich an der gesamten Ärztwoche ... teilgenommen." und "Zusätzlich hat mein Mandant an einem Spezialseminar im Rahmen der Fortbildungswoche ... teilgenommen." bzw. letztlich "... hat lt. beiliegender Originalbestätigungen nachweislich die Vorträge der Fortbildungswoche ... besucht.") hingewiesen, ohne, mit Ausnahme des einen Spezialkurses, konkrete Teilnahmenachweise vorzulegen.

In freier Beweiswürdigung geht die Abgabenbehörde zweiter Instanz nunmehr davon aus, dass anlässlich der Teilnahme an der Seminarwoche in Gr tatsächlich nur der Spezialkurs besucht wurde. Dies aus folgenden Gründen:

- Die vorliegende Bestätigung hinsichtlich der Teilnahme am Gesamtseminar erhielt jeder Kursteilnehmer unabhängig von der Anzahl und dem zeitlichen Ausmaß der tatsächlich besuchten Einzelveranstaltungen. Die Vorlage dieser Bestätigung hat somit keinerlei Beweiskraft hinsichtlich der Anzahl der tatsächlich absolvierten "Fortbildungsstunden".

- Hinsichtlich des Spezialkurses wurden mehrfach Bestätigungen ausgestellt, welche auch im Verwaltungsakt vorhanden sind. Hätte der Berufungswerber auch an anderen Veranstaltungen teilgenommen, wäre es durchaus möglich, auch diesbezügliche Nachweise vorzulegen. Tatsache ist jedoch, dass keine weitere Bestätigung vorliegt.
- Zahlreiche Einzelseminare können nur mit vorheriger Anmeldung und mit Bezahlung einer zusätzlichen Anmeldegebühr besucht werden. Hätte sich der Berufungswerber für eine solche Veranstaltung angemeldet und zusätzlich bezahlt, wäre auch diese Zahlung in der Werbungskostenaufstellung enthalten. Tatsache ist, dass keine derartigen zusätzlichen Kosten als Werbungskosten angeführt sind.
- Von den verbleibenden - ohne Anmeldung und ohne Zusatzgebühr zu besuchenden - Einzelvorträgen oder Vortragsreihen finden alle - mit einer Ausnahme - zu Zeiten statt, die sich mit dem vom Berufungswerber tatsächlich besuchten Kurs zumindest teilweise überschneiden. Ein Besuch von nur Bruchstücken von Vorträgen ist höchstwahrscheinlich nicht besonders sinnvoll und wird auch nicht behauptet.
- Der einzige Vortrag, der tatsächlich zur Gänze neben dem Spezialseminar besucht hätte werden können, fand von Montag bis Freitag täglich in der Zeit von 14.30 bis 16.00 Uhr statt. Es handelt sich dabei um einen Kurs, der anrechenbare Fortbildungsstunden für das Diplom-Fortbildungs-Programm der Ärztekammer vermittelt. Aus diesem Grund hätte der Berufungswerber bei Besuch dieses Kurses mit Sicherheit auch eine Besuchsbestätigung erhalten, welche vorzulegen möglich gewesen wäre.
- Der Berufungswerber hat weder in der Berufung noch im Vorlageantrag (mit Ausnahme des Spezialkurses) konkrete und nachprüfbare Aussagen hinsichtlich der von ihm besuchten Einzelkurse gemacht, obwohl ihn das Finanzamt ausdrücklich auf die Notwendigkeit des Nachweises weiterer konkret besuchter Einzelkurse aufmerksam gemacht hat. Diesbezüglich hat der Berufungswerber eindeutig gegen die ihm obliegende Mitwirkungs- und Nachweispflicht des § 115 BAO verstößen.

Steht somit an Sachverhalt fest, dass im Rahmen des Besuches der Seminarwoche in Gr tatsächlich nur der Spezialkurs besucht wurde und dieser im Durchschnitt keine acht Stunden täglich dauerte, ist unter Anwendung der vom Verwaltungsgerichtshof herausgearbeiteten Grundsätze eine Abzugsfähigkeit der Aufenthalts- und Reisekosten als Werbungskosten nicht möglich. Die allgemeine Teilnahmegebühr und die Zusatzgebühr für den Spezialkurs im Ausmaß von S 3.900,00 wurden bereits im Erstantrag als Werbungskosten anerkannt.

4. Aufstellung der abzugsfähigen Werbungskosten:

Art der Aufwendungen	laut BVE	laut BE
diverse allgemeine Ausgaben (unbeanstandet)	8.875,40	8.875,40
Seminarwoche Gr	3.900,00	3.900,00
Seminarwoche Ga	9.801,00	9.081,00
Kurs Kr1	8.438,40	8.548,40
Kurs Kr2	8.183,80	8.479,70
Werbungskosten 1996 gesamt in öS	39.198,60	38.884,50

5. Berechnung der Arbeitnehmerveranlagung 1996:

Die Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 1996 errechnet sich demnach wie folgt:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit:

Bezugsauszahlende Stelle	stpfl. Bezüge (KZ 245)
--------------------------	------------------------

Allgem. Krankenhaus W.	455.542,00 S
------------------------	--------------

Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte	-38.885,00 S
--	--------------

Gesamtbetrag der Einkünfte

Sonderausgabenpauschale	-1.638,00 S
-------------------------	-------------

Einkommen

Die Einkommensteuer beträgt:

10% für die ersten S	50.000,00	5.000,00 S
22% für die weiteren S	100.000,00	22.000,00 S
32% für die weiteren S	150.000,00	48.000,00 S
42% für die restlichen S	115.000,00	48.300,00 S

Steuer vor Abzug der Absetzbeträge 123.300,00 S

Allgemeiner Absetzbetrag	-8.840,00 S
Verkehrsabsetzbetrag	-4.000,00 S
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-1.500,00 S

Steuer nach Abzug der Absetzbeträge 108.960,00 S

Steuer sonstige Bezüge wie z.B. 13. und 14. Bezug (KZ 220)	
nach Abzug des Freibetrages von S 8.500.- mit 6%	2.672,28 S

Einkommensteuer 111.632,28 S

anrechenbare Lohnsteuer (KZ 260)	-127.334,50 S
----------------------------------	---------------

festg. Einkommensteuer(gutschrift) ger. gem. § 204 BAO -15.702,00 S

Dieser Betrag entspricht € 1.141,11.

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Innsbruck, 8. Mai 2003