



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Senat 7

GZ. RV/3690-W/02

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 17. April 2002 gegen die Bescheide des Finanzamtes Y vom 19. März 2002 betreffend Festsetzung der Einkommensteuer für die Jahre 1995, 1996, 1997, 1998, 1999 und 2000, nach am 30. August 2006 durchgeföhrter Berufungsverhandlung, entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die jeweils festgesetzte Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Entscheidungsgründe

1.) Gegenstand und Ablauf des Verfahrens sowie Allgemeines:

Der Berufungswerber (Bw) erzielte in allen Streitjahren Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als AHS-Lehrer in A sowie in den Streitjahren 1995 bis 1998 – dem Grunde nach unstrittig – Einkünfte aus selbständiger Arbeit; die Einkünfte des Bw aus selbständiger Arbeit in den Streitjahren 1999 und 2000 sind schon dem Grunde nach strittig.

Der Bw erklärte für die Streitjahre folgende Werbungskosten (WK) aus nichtselbständiger Arbeit (nsA) sowie Einnahmen, Betriebsausgaben und Einkünfte aus selbständiger Arbeit:

	1995	1996	1997	1998	1999	2000
Einnahmen	160.000,00	180.000,00	180.000,00	180.000,00	0,00	0,00
abzügl.Ausgaben	-66.188,44	-113.222,63	-107.270,89	-139.853,54	-116.480,90	-99.156,08
Eink.aus selb.Arbeit	93.811,56	66.777,37	72.729,11	40.146,46	-116.480,90	-99.156,08
WK aus nsA	17.666,40	16.576,90	23.493,60	26.037,01	41.568,30	27.674,60

Mit Schreiben vom 16. Juni 2001 ersuchte der Bw um Berücksichtigung des großen Pendlerpauschales für alle Streitjahre (ESt-Akt BI 1f/2000; Anm: Der nunmehr zu behandelnden Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1995 bis 2000 vom 19. März 2002 war ein Berufungsverfahren gegen den Einkommensteuerbescheid für 1999 vom 20. November 2000 vorausgegangen, in dem es u.a. um die Anerkennung des großen Pendlerpauschales gegangen war. Formal ist dieses Berufungsverfahren durch einen Bescheid des Finanzamtes Y vom 15. März 2002, UFS-Akt BI 26, infolge Berufungszurücknahme beendet. Nunmehr ist unstrittig, dass das sogenannte große Pendlerpauschale für alle Streitjahre anzuerkennen ist.)

Das Finanzamt Y erließ nach einer – in den Jahren 2001 und 2002 durchgeföhrten – Außenprüfung, bei der die jetzt anhängigen Streitpunkte aufgegriffen worden sind (Prüfungsbericht: ESt-Akt Dauerbelege BI 9ff) – zum Teil in wieder aufgenommenen Verfahren – die angefochtenen, mit 19. März 2002 datierten Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1995, 1996, 1997, 1998, 1999 und 2000, in denen folgende Einkünfte aus selbständiger Arbeit (1996 als Einkünfte aus Gewerbetrieb bezeichnet) und Werbungskosten in folgender Zusammensetzung bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit berücksichtigt wurden:

	1995	1996	1997	1998	1999	2000
Einkünfte aus selbst.Arbeit	111.937	120.268	110.356	98.159	0	0
Werbungskosten aus nsA:						
Pendlerpauschale	28.800	28.800	28.800	28.800	28.800	28.800
sonstige Werbungskosten		1.353	1.945	400	1.722	1.170
(Auffüllg. auf) WK-Pausch	1.800	447		1.400	78	630
WK-Summe	30.600	30.600	30.745	30.600	30.600	30.600

Die sonstigen Werbungskosten (d.h. ohne Pendlerpauschale) – zumeist auf das jährliche Werbungskostenpauschale iHv 1.800 öS aufgefüllt – wurden laut Tz 24 im Prüfungsbericht wie folgt gekürzt:

WK-Kategorie *)	1995	1996	1997	1998	1999	2000
Arbeitsmittel	6.843,90	9.089,70	8.707,30	12.246,51	14.635,20	9.167,70
Fachliteratur	632,00	1.896,00	2.686,30	2.239,00	3.717,00	1.231,80
Gesundheitsbehelf	420,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Sonderausgaben	1.088,00 **)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Fortbildung	4.830,00	0,00	750,00	785,00	403,00	6.376,00
Reisekosten	4.940,50	0,00	3.058,00	4.825,00	5.106,00	0,00
Fahrtkosten	0,00	4.238,00	6.347,00	5.541,50	15.985,50	9.729,50
Kürzungssumme	18.754,40	15.223,70	21.548,60	25.637,01	39.846,70	26.505,00

\*) Bezeichnung der Werbungskategorien laut Beilagen zu den Steuererklärungen

\*\*) Laut Aktenlage (ESt-Akt Bl 8, 16f/1995) hat der Bw bereits selbst die zunächst auf einer Beilage zur Steuererklärung ermittelten Werbungskosten des Jahres 1995 um 1.088 öS Kirchenbeitrag (Sonderausgabe) von 18.754,40 öS auf 17.666,40 öS gekürzt und den Kirchenbeitrag auf der letzten Seite des Steuererklärungsformulares eingetragen, sodass die Kürzung laut Tz 24 für 1995 dementsprechend auch nur 17.666,40 öS betragen dürfte. => Beide Varianten führten aber zum gleichen Ergebnis von WK iHv Null (= 1.800 öS WK-Pauschale laut angefochtenem Bescheid).

Der Bw erhab mit Schreiben vom 17. April 2002 (ESt-Akt Bl 59f, Postaufgabe 19. April 2002) unter dem Betreff "Veranlagungsbescheid(e) vom 19. März 2002 betreffend 1995. 1996, 1997, 1998, 1999, 2000 ..." Berufung gemäß § 243 BAO gegen den "Bescheid vom 19. März 2002, mit dem die Einkommensteuer für 1996, 1996, 1997, 1998, 1999 und 2000 festgesetzt wurde".

Begründend wurde ausgeführt, dass der Bescheid wesentlich von der eingereichten Steuererklärung abweiche. Die Bescheidbegründung beziehe sich auf die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 4 BAO, der eine Wiederaufnahme eines Verfahrens von Amts wegen in Fällen zulässig mache, in denen Tatsachen und Beweismittel neu hervorkämen. Alle Angaben über Einnahmen und Ausgaben seien dem Finanzamt seit 1995 bekannt gewesen. Die Richtigkeit der Angaben sei von der Betriebsprüferin unter Beisein des Finanzamtsvorstandes bestätigt worden.

Die Berufung richte sich des weiteren gegen die Nicht- und teilweise Anerkennung von Werbungskosten als Selbständiger und Nichtselbständiger (es folgt eine Aufzählung von Ausgabenkategorien).

Die Berufung richte sich des weiteren gegen die Streichung sämtlicher Ausgaben der Selbständigkeit für 1999 und 2000.

Der Bw ersuche neuerlich um erklärungsgemäßige Veranlagung

Er stelle daher den Antrag, die Einkommensteuer 1995, 1996, 1997, 1998, 1999, 2000 unter Zugrundelegung der jeweils abgegebenen Steuererklärung rechtskonform neu festzusetzen. Für den Fall der Erledigung der Berufung durch einen Berufungssenat der Abgabenbehörde zweiter Instanz werde gemäß § 284 Abs 1 BAO der Antrag auf durchführung einer mündlichen Verhandlung gestellt.

Die damalige Berufungsbehörde erließ an den Bw einen mit 10. Oktober 2002 datierten Bescheid (Mängelbehebungsauftrag iSd § 275 BAO); es fehle "gemäß § 250 Abs 1 lit a bis d

*BAO eine Begründung (lit d), weswegen die Ausgabenpositionen abzugsfähig" seien; außerdem sei aus den Berufungsausführungen nicht eindeutig ersichtlich, ob nur gegen die Einkommensteuerbescheide oder auch gegen die Wiederaufnahmebescheide – es handle sich hiebei um jeweils getrennte Bescheide, die auch getrennt anfechtbar seien – berufen werde; es wurde der Auftrag zur Behebung der Mängel bis zum 11. November 2002 aufgetragen, ansonsten die Berufung als zurückgenommen gelte (UFS-Akt Bl 52f).*

Der Bw führte in Schriftsätze vom 9. November 2002 (zu jedem Streitjahr einer; UFS-Akt Bl 55ff; Bl 77: Postaufgabe 11. November 2002 und somit innerhalb der von der damaligen Berufungsbehörde gesetzten Mängelbehebungsfrist) zunächst jeweils aus, dass ihm kein Schriftstück mit der Bezeichnung "Wiederaufnahmebescheid" zugegangen sei und es ihm daher nicht möglich sei, dagegen zu berufen.

An dieser Stelle wird von der nunmehrigen Berufungsbehörde festgehalten, dass zum jetzigen Zeitpunkt aus folgenden Gründen keine unbehobenen Mängel und keine zu spät behobenen Mängel der ggstdl Berufung vorliegen, sodass über diese meritorisch (dh materiell bzw in der Sache und nicht formell) zu entscheiden ist:

§ 250 Abs 1 BAO normiert:

*"Die Berufung muß enthalten:*

- a) die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sie sich richtet;*
- b) die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird;*
- c) die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden;*
- d) eine Begründung."*

Wenn eine Berufung sich gegen mehrere Bescheide richtet, so ist § 250 Abs 1 lit a bis d BAO hinsichtlich jedes angefochtenen Bescheides zu erfüllen, was im gegenständlichen Fall auch erfüllt ist.

Die Einkommensteuer des Bw war

für 1995 bereits mit Bescheid vom 7. Oktober 1996 (UFS-Akt Bl 4ff),  
 für 1996 bereits mit Bescheid vom 13. Jänner 1998 (UFS-Akt Bl 10ff),  
 für 1997 bereits mit Bescheid vom 8. Juli 1998 (UFS-Akt Bl 15ff),  
 für 1998 bereits mit Bescheid vom 15. Juni 1999 (UFS-Akt Bl 19ff) und  
 für 1999 bereits mit Bescheid vom 20. November 2000 (UFS-Akt Bl 23ff)  
 festgesetzt worden. Um die Rechtskraft dieser Bescheide zu durchbrechen und damit die Erlassung der angefochtenen (Sach-)Bescheide für die Jahre 1995 bis 1999 zu ermöglichen, wurden – zusätzlich zu den Sachbescheiden – mit 19. März 2002 datierte Bescheide gemäß § 303 Abs 4 BAO zur Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 1995 (UFS-Akt Bl 9),

Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 1996 (UFS-Akt Bl 14), Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 1997 (UFS-Akt Bl 18), Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 1998 (UFS-Akt Bl 22), Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 1999 (UFS-Akt Bl 27) erlassen und – ungünstigerweise EDV-mäßig vorgegeben – jeweils als *EINKOMMENSTEUERBESCHEID* bezeichnet, obwohl für derartige, die Wiederaufnahme von Verfahren verfügende (bzw bewilligende) Bescheide in der Literatur (*Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, Anm 11 zu § 307 BAO; *Ritz*, BAO<sup>3</sup>, § 307 Tz 1ff) die Bezeichnung als Wiederaufnahmescheid oder Wiederaufnahmsbescheid üblich ist.

Für die Beurteilung, ob es sich bei einem Bescheid um einen Sachbescheid – dh ggstl um einen Abgabenbescheid (auch: Veranlagungsbescheid), der gemäß § 198 BAO die Abgabe (Einkommensteuer für ein bestimmtes Jahr) festsetzt – oder aber um einen Verfahrensbescheid – dh ggstdl um einen Bescheid, der gemäß § 303 Abs 4 BAO die Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens für ein bestimmtes Jahr verfügt –

handelt, ist sein Spruch und nicht seine Bezeichnung entscheidend. Auch wenn hinsichtlich eines bestimmten Jahres – wie ggstdl für 1995 bis 1999 – jeweils zwei, mit 19. März 2002 datierte Bescheide ergangen sind, die beide mit *EINKOMMENSTEUERBESCHEID* bezeichnet sind, so kann jeweils der eine wegen seines Spruches ("Das Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr ... wird gem. § 303 (4) BAO wiederaufgenommen.") als Wiederaufnahmescheid (Verfahrensbescheid) identifiziert werden und der andere wegen seines Spruches ("Die Einkommensteuer wird für das Jahr ... festgesetzt mit ...") als Sachbescheid (Abgabenbescheid) identifiziert werden.

Nach Ansicht der nunmehrigen Berufungsbehörde sind bereits durch die diesbezüglichen Formulierungen der Berufungsschrift vom 17. April 2002 (arg: "Betreff: Veranlagungsbescheide(e) vom 19. März 2002 ..." und "... gegen den Bescheid vom 19. März 2002, mit dem die Einkommensteuer für 1995, 1996, 1997, 1998, 1999 und 2000 festgesetzt wurde.") die Anfechtungsobjekte eindeutig bezeichnet und es handelt sich hierbei um die Einkommensteuer(sach)bescheide für 1995, 1996, 1997, 1998, 1999 und 2000 vom 19. März 2002, welche Abgabenbescheide gemäß § 198 BAO darstellen, mit denen eben die Einkommensteuer für die Jahre 1995, 1996, 1997, 1998, 1999 und 2000 festgesetzt wurde. Der zitierte Wortlaut der Bezeichnung der angefochtenen Bescheide in der Berufungsschrift lässt keinen Spielraum für eine Interpretation, wonach es sich dabei um die Bescheide vom 19. März 2002 zur Verfügung der Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren für die Jahre 1995 bis 1999 handeln könnte.

Damit war bereits durch die Berufungsschrift § 250 Abs 1 lit a BAO erfüllt.

Auf den Wiederaufnahmebescheiden für die Jahre 1995, 1996, 1997, 1998 und 1999 befindet sich jeweils folgende Begründung: *Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gem. § 303 (4) BAO aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind. Daraus ist auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen Bescheid zu ersehen.*

Tatsächlich befindet sich in den angefochtenen Abgabenbescheiden (Sachbescheiden) für die Jahre 1995 bis 1999 (UFS-Akt Bl 32ff, 35ff, 39ff, 42ff, 46ff) keine Begründung, die die Abweichungen von den eingereichten Steuererklärungen auf eine formal dem § 93 Abs 3 lit a BAO entsprechende Weise erklären würde, dh entweder mit Ausführungen innerhalb der Bescheidausfertigung oder – im Sinne von § 245 Abs 1 Satz 2 BAO – durch den Verweis auf ein anderes, die Begründung enthaltendes Schriftstück (zB Prüfungsbericht). Der letzte Satz der zuvor zitierten Begründung in den Wiederaufnahmebescheiden hinsichtlich 1995 bis 1999 erscheint zwar inhaltlich als Begründung der Sachbescheide gemeint; § 93 Abs 3 lit a BAO fordert formal aber die Begründung innerhalb jedes Sachbescheides (arg: "Der Bescheid hat ferner zu enthalten ...") bzw iVm § 245 Abs 1 Satz 2 BAO innerhalb des Sachbescheides die Ankündigung von (= den Verweis auf) die zusätzliche Begründung.

Derartige Begründungsmängel sind aber durch eine entsprechende Begründung in der Berufungsentscheidung sanierbar, da die Berufungsbehörde gemäß § 289 Abs 2 Satz 2 BAO berechtigt ist, *"sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen...."*

Indem der Bw am Anfang der Begründung der Berufungsschrift auf die Bescheidbegründung zur Wiederaufnahme des Verfahrens eingeht, ist daraus zu schließen, dass ihm die Bescheide vom 19. März 2002 zur Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren für die Jahre 1995 bis 1999 tatsächlich zugekommen sind. Hingegen sind die Ausführungen des Bw in den Schriftsätze vom 9. November 2002, wonach ihm kein Schriftstück mit der Bezeichnung "Wiederaufnahmebescheid" zugekommen sei, durch die – bereits erläuterte – ungünstige Bezeichnung der Wiederaufnahmebescheide zu erklären.

Auf dem angefochtenen Abgabenbescheid (Sachbescheid) für das Jahr 2000 (UFS-Akt Bl 28ff) befindet sich ein – als Begründung für die Abweichungen von der Steuererklärung gemäß § 93 Abs 3 lit a iVm § 245 Abs 1 Satz 2 BAO ausreichender – Verweis auf den Prüfungsbericht: *Die Veranlagung (Anm: das ist die Abgabenfestsetzung für ein Jahr) erfolgte unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind.*

Indem der Bw in der Berufungsschrift vom 17. April 2002 unter Anfechtung der Nicht- bzw nur teilweisen Anerkennung von Werbungskosten als Selbständiger und Nichtselbständiger sowie der Streichung sämtlicher Ausgaben der Selbständigkeitätigkeit für 1999 und 2000 das

Begehren nach erklärungsgemäßer Veranlagung stellte, lagen auch die beiden notwendigen Berufungsbestandteile gemäß § 250 Abs 1 lit b und c mit der Berufungsschrift hinsichtlich der Einkommensteuer(sach)bescheide für die Jahre 1995 bis 2000 vor.

In den o.a. Schriftsätze des Bw vom 9. November 2002 mit Postaufgabe 11. November 2002 und somit innerhalb der im Bescheid vom 10. Oktober 2002 gesetzten Mängelbehebungsfrist brachte der Bw zur lit d zunächst jeweils zur Begründung vor, dass die Niederschrift des Prüfungsverfahrens in einigen Teilen Mängel aufweise, welche in teils nicht rechtskonformer Auslegung des Steuerrechtes, unkorrekten Zahlenangaben, subjektiver Interpretationen und Nichtbeachtung bzw Berücksichtigung klärender, mündlicher Informationen seitens des Bw bestünden.

Diese generalisierenden Vorbringen lassen keine konkreten Angriffspunkte für eine behauptete Rechtswidrigkeit erkennen und wären daher – für sich genommen – nicht zur § 250 Abs 1 lit d BAO entsprechenden Ausführung der Berufung geeignet. Die in weiterer Folge zu einzelnen Textziffern des Prüfungsberichtes geäußerten konkreten Vorbringen gehen über den (sinngemäß zusammenzufassenden) generellen Vorwurf der Unrichtigkeit hinaus, weshalb sie eine geeignete Begründung iSd § 250 Abs 1 lit d BAO darstellen (vgl auch *Ritz*, BAO<sup>3</sup>, § 250 Tz 14f), auf die in der vorliegenden Berufungsentscheidung auch inhaltlich eingegangen werden kann. Nicht jedes der konkreten Vorbringen betrifft alle Streitjahre, aber es wird für jedes Streitjahr zumindest ein (bzw tatsächlich mehrere) Vorbringen zu Begründung erstattet, sodass hinsichtlich aller angefochtenen Einkommensteuer(sach)bescheide für die Jahre 1995 bis 2000 rechtzeitig innerhalb der Mängelbehebungsfrist § 250 Abs 1 lit d BAO erfüllt worden ist.

Konkret brachte der Bw zu Textziffern (Tz) im Betriebsprüfungsbericht begründend vor:

- (betr 1995 bis 1998; zu Tz 11) Die Aufzeichnung der Einnahmen und Ausgaben sei ordnungsgemäß, EDV-unterstützt erfolgt. Die sachliche Richtigkeit aller Belege sei von der Betriebsprüferin unter Beisein des Gruppenleiters am 17. Dezember 2001 und nochmals am 14. Jänner 2002 unter Beisein des Finanzamtsvorstandes bestätigt worden.
- (betr 1995 bis 1998; zu Tz 13) Das Arbeitszimmer sei vom Erhebungsorgan des Finanzamtes bei der Identitätsprüfung am 18. Juni 1996 aufgenommen und die technische Ausstattung vermerkt worden. Die Betriebsprüferin habe während der Außenprüfung am 18. Juni 2001 das Arbeitszimmer begutachtet und anhand der Aufzeichnungen die Richtigkeit der Angaben festgestellt. Computer, Drucker, Scanner, Schneidegerät, Kopierer, Tonüberspieleinrichtung, Druckmaterial, Arbeitstische, Lagerung umfangreicher beruflicher Unterlagen (VwGH-Erkenntnis 88/14/0204)

Das Arbeitszimmer sei anzuerkennen mit Verweis auf (gleichen Rechtssatz wie VwGH 27.5.1999, 98/15/0100 10): *"Eine verfassungskonforme Interpretation des § 20 Abs 1 Z 2 lit d EStG 1988 ergibt, dass jedenfalls dann, wenn eine Einkunftsquelle den Aufwand für das Arbeitszimmer bedingt, die andere aber nicht, der Mittelpunkt iSd § 20 Abs 1 Z 2 lit d EStG 1988 nur aus der Sicht der einen Einkunftsquelle zu bestimmen ist...."*

Der Mittelpunkt der Tätigkeit (Betriebsbezeichnung) liege in zeitlicher Hinsicht bei weit mehr als 50% im Arbeitszimmer, da Planung, Aufbereitung der Programme und Druckvorlagen, Erstellung von Hilfsmitteln (Seminarmaterialien, Tonträger, Ausstellungen, Dokumentationen), Führung der Aufzeichnungen von Betriebsbezeichnung und Gestaltung der Werbemittel computerunterstützt durchgeführt würden.

- (betr 1995 bis 1998; zu Tz 14) Das vorgelegte Fahrtenbuch entspreche § 26 EStG. Es seien sowohl Ausgangsort, Zielort, Kilometerangabe, Datum, Zweck und sogar erläuternde Bemerkungen eingetragen. Das Fahrtenbuch sei seit 1995 jährlich dem Finanzamt vorgelegt und nie beanstandet worden. Die Streichung der Fahrtkosten wäre selbst bei nicht vorgelegtem Fahrenbuch nicht rechtens. Verweis auf Rechtssatz (6) zu VwGH 27.7.1994, 92/13/0175: *"Hat der Abgabenpflichtige im Ermittlungszeitraum kein Fahrtenbuch geführt, so hat die Abgabenbehörde den betrieblich veranlaßten Teil der Kraftfahrzeugkosten gemäß § 184 BAO zu schätzen."*
- (betr 1995 bis 1998; zu Tz 15) Spenden seien als Sonderausgaben absetzbar. Eine Trägerliste werde jährlich vom Finanzministerium veröffentlicht.
- (betr 1995 bis 1998; zu Tz 15) d sei eine reine Fachzeitschrift für Tanz, deren Inhalte für die Verfassung wissenschaftlicher Arbeiten verwendet würden und die Beiträge enthalte, die im Unterricht eingesetzt würden.
- (betr 1995 bis 1998; zu Tz 15) Zu Entlohnung Hilfsdienste: Diese Ausgaben seien als Weihnachtsgeschenke an Hilfspersonen gerichtet gewesen, welche diese steuerfrei entgegennehmen hätten dürfen.
- (betr 1995 bis 1998; zu Tz 15) Hifi-Anlage diene zum Aufbereiten von Tonträgern für Kurse.
- (betr 1995 bis 1998; zu Tz 15) Zimmerbrunnen sei Bestandteil der Büroeinrichtung
- (betr 1995 bis 1998; zu Tz 15) Das Kopiergerät sei 1994, vor der ersten Veranlagung, gekauft worden und auf Hinweis durch das Erhebungsorgan aufgenommen worden.

- (betr 1995 bis 1998; zu Tz 15) Zu Mikrophon, Sony Mini Disc, ...: Der Beleg sei von der Fa. B irrtümlich auf VaterdesBw. ausgedruckt worden. Nach Bekanntmachung durch die Außenprüfung habe der Bw versucht, den Beleg richtigstellen zu lassen, was jedoch nicht mehr möglich sei, da die Fa. B nicht mehr existiere und das Nachfolgeunternehmen keine Richtigstellung durchführen könne.
- (betr 1995 bis 1998; zu Tz 15) Zu Sony Mikrophon: Dieses sei vom Bw bei der Fa. B gekauft worden. Warum der sehr schlecht leserliche Computerausdruck auf C laute, wisse er nicht.
- (betr 1999 und 2000; zu Tz 17) Für 1999 bzw 2000 seien Einkünfte aus unselbständiger Tätigkeit (gemeint wohl: Einnahmen aus selbständiger Arbeit), ausbezahlt im Dezember 2001, erzielt worden. Daher sei eine Streichung der Ausgaben, die sich auf Vermutungen stütze, unzulässig, zumal selbst eine Durchrechnung gemäß § 2 Liebhabereiverordnung ein positives Einkommen ergebe.
- (betr 1995 bis 2000; zu Tz 19) Die angeführten Positionen seien Arbeitsmittel, die nur für Unterricht, Schulveranstaltungen sowie Winter- und Sommersportwoche verwendet würden, wobei es unerheblich sei wo diese Gegenstände gekauft würden (Verweis auf Art 7 Abs 1 B-VG, d.h. den Gleichheitsgrundsatz)
- (betr 1995 bis 2000; zu Tz 20) Keines der angeführten Fachbücher sei ein Lexikon. Es seien fachspezifische Bücher, die für einen qualifizierten und interessanten Unterricht und für Schulveranstaltungen verwendet würden.
- (betr 1995 bis 2000; zu Tz 22) Der Bw habe den Kirchenbeitrag nie als Werbungskosten geltend gemacht. Dieser Betrag könne daher auch nicht aus den Werbungskosten gestrichen werden.
- (betr 1995 bis 2000; zu Tz 23) Alle angeführten Fortbildungsausgaben – es handle sich hier nicht um "private Ausflüge" – seien aus eigenen Mitteln finanziert worden, hätten klare Lern- und Bildungsinhalte und würden nicht vom Dienstgeber refundiert.
- (betr 1995 bis 2000; zu Tz 23) Die Ausgaben für Dienstreisen (Fahrt und Aufenthaltskosten für Sportwochen) seien nur zum Teil als § 26-EStG-Leistungen refundiert worden.

Zum Vorbringen des Bw in Berufungsschrift und Ergänzungen, wonach alle Angaben über Einnahmen und Ausgaben dem Finanzamt seit 1995 bekannt gewesen seien und wonach die Richtigkeit der Angaben von der Betriebsprüferin unter Beisein des Gruppenleiters und unter Beisein des Finanzamtsvorstandes bestätigt worden seien, ist seitens der Berufungsbehörde zu entgegnen:

- Dem Finanzamt waren vor dem Prüfungsbeginn im Jahr 2001 die vom Bw bis dahin gemachten Angaben über Einnahmen und Ausgaben der Streitjahre bekannt. Damit war aber noch nicht der gesamte entscheidungsrelevante Sachverhalt bekannt, denn – wie dem Prüfungsbericht zu entnehmen ist – wurden bei der Prüfung weitere Tatsachen (Sachverhaltselemente) entdeckt, die gegen die vorherige Anerkennung aller erklärten Werbungskosten und Betriebsausgaben sprechen (vgl in diesem Sinne auch die dem Bw mit Schreiben vom 20. Juni 2002 vorgehaltene Stellungnahme der Betriebsprüferin, ESt-Akt Bl 61f/2000, auf die der Bw mit Schreiben vom 9. Juli 2002, ESt-Akt Bl 63/2000, mit dem Ersuchen um gesetzeskonforme Abwicklung der Berufung antwortete).

Im Übrigen wäre der Umfang der Kenntnis des Sachverhaltes durch das Finanzamt vor Prüfungsbeginn nur bei der Beurteilung der Verfügung der Wiederaufnahme von Belang, dh ob Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen sind. Die Wiederaufnahmbescheide sind jedoch nicht angefochten bzw ist zum Einkommensteuerverfahren 2000 kein Wiederaufnahmbescheid ergangen, weil dieses bis zum 19. März 2002 noch nicht durch einen Abgabenbescheid (Veranlagungsbescheid, Einkommensteuersachbescheid) abgeschlossen war und deshalb nicht wiederaufgenommen werden konnte.

- Die Berufungsbehörde ist gemäß § 289 Abs 2 BAO berechtigt, in ihrer Berufungsentscheidung sowohl hinsichtlich des Spruches als auch der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener des Finanzamtes zu stellen. Eine Bindung der Berufungsbehörde an die behauptete Bestätigung der Richtigkeit der Angaben des Bw durch den Vorstand des Finanzamtes, die Betriebsprüferin und den Gruppenleiter besteht daher nicht.

Es würde aber auch jeder Lebenserfahrung widersprechen, wenn diese Organwalter des Finanzamtes einerseits die Richtigkeit der Angaben des Bw bestätigt hätten und dann einen Prüfungsbericht und Bescheide erstellt hätten, die von den Erklärungen des Bw wesentlich abweichen. (Vgl auch in der – schon zuvor angeführten – Stellungnahme der Betriebsprüferin vom 20. Juni 2002: *"Bezüglich der Richtigkeit der Angaben des Abgabepflichtigen ist zu sagen, dass die Höhe der Ausgaben richtig waren, allerdings nicht die Bezeichnung der Ausgaben."*

*Von einer Offenlegung des tatsächlichen Aufwandinhaltes kann daher nicht ausgegangen werden (zB. Angabe: Sportbekleidung; nach Überprüfung des Beleges: Hose, Leibchen und Unterwäsche, etc.)."*

Die nunmehrige Berufungsbehörde richtete ein mit 19. Mai 2006 datiertes Schreiben (UFS-Akt Bl 176ff, in Hinkunft bezeichnet als: Vorhalt) an den Bw, in welchem aufgrund einer Auswertung des Betriebsprüfungs-Arbeitsbogens für jede Ausgabenposition innerhalb jeder Ausgabenkategorie im Detail angegeben wurde, ob sie erstinstanzlich anerkannt oder nicht

anerkannt wurde, und diverse Anmerkungen des Referenten der Berufungsbehörde gemacht wurden (Punkte I. und III.).

Summenmäßige Zusammenfassung dieser Ausgabenpositionen innerhalb jeweils einer Ausgabenkategorie pro Jahr, wobei zur Bezeichnung der Ausgabenkategorien die im bisherigen Verfahren verwendeten Begriffe verwendet wurden mit der Anmerkung, dass im Einkommensteuergesetz einige dieser Begriffe in einem anderen Sinn gebraucht werden:

Ausgabenkategorie "Arbeitsmittel" betr Ermittlung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit:

Jahr	erstinstanzlich nicht anerkannt	öS	erstinstanzlich anerkannt	öS
1995	Summe (=Kürzg.lt.Prüfbericht)	2.246,80	Summe	6.699,40
1996	Summe (=Kürzg.lt.Prüfbericht)	5.055,10	Summe	8.043,90
1997	Summe (=Kürzg.lt.Prüfbericht)	5.126,90	Summe	11.550,30
1998	Summe (=Kürzg.lt.Prüfbericht)	5.251,20	Summe	7.589,10

Ausgabenkategorie "Betriebsausgaben" betr Ermittlung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit:

Jahr	erstinstanzlich nicht anerkannt	öS	erstinstanzlich anerkannt	öS
1995		0,00	Summe	6.311,80
1996	Summe (=Kürzg.lt.Prüf.ber.)	2.159,00	Summe	993,00
1997	Summe (=Kürzg.lt.Prüf.ber.)	1.840,15	Summe	13.823,26
1998	Summe (=Kürzg.lt.Prüf.ber.)	14.560,00	Summe	3.801,00

Ausgabenkategorie "Büro" betr Ermittlung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit:

Jahr	erstinstanzlich nicht anerkannt	öS	erstinstanzlich anerkannt	öS
1995	Summe (=Kürzg.lt.Prüf.ber.)	8.920,00	Summe	7.481,64
1996	Summe (=Kürzg.lt.Prüf.ber.)	35.338,23	Summe	14.500,75
1997	Summe (=Kürzg.lt.Prüf.ber.)	14.543,76	Summe	8.162,12
1998	Summe (=Kürzg.lt.Prüf.ber.)	13.946,79	Summe	12.364,50

Ausgabenkategorie "Computer" betr Ermittlung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit:

Jahr	erstinstanzlich nicht anerkannt	öS	erstinstanzlich anerkannt	öS
1995		0,00	Summe	10.930,80
1996		0,00	Summe	16.621,65
1997		0,00	Summe	18.208,60
1998	Summe (Kürzg.lt.Prüf.ber.)	2.697,75	Summe	37.285,90

Ausgabenkategorie "Entlohnung für Hilfsdienst" betr Ermittlung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit:

Jahr	erstinstanzlich nicht anerkannt	öS	erstinstanzlich anerkannt	öS
1995	Summe (=Kürzg.lt.Prüf.ber.)	2.128,00	Summe	16.640,00
1996		0,00	Summe	19.573,00
1997	Summe (=Kürzg.lt.Prüf.ber.)	2.221,00	Summe	17.900,00
1998	Summe (=Kürzg.lt.Prüf.ber.)	2.238,00	Summe	20.800,00

Ausgabenkategorie "Fahrtkosten" betr Ermittlung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit:

Jahr	erstinstanzlich nicht anerkannt	öS	erstinstanzlich anerkannt	öS
1995	Summe (=Kürzg.lt.Prüf.ber.)	4.830,00		0,00
1996	Summe (=Kürzg.lt.Prüf.ber.)	10.938,00		0,00
1997	Summe (=Kürzg.lt.Prüf.ber.)	13.894,80		0,00
1998	Summe (=Kürzg.lt.Prüf.ber.)	19.319,30		0,00

Ausgabenkategorie "Arbeitsmittel" betr Ermittlung der Einkünfte aus nsA:

Jahr	erstinstanzlich nicht anerkannt	öS	erstinstanzlich anerkannt	öS
1995	Summe (Kürzung lt.Pfg.b.)	6.843,90		0,00
1996	Summe (Kürzung lt.Pfg.b.)	9.089,70	Summe	1.353,20
1997	Summe (Kürzung lt.Pfg.b.)	8.707,30	Summe	605,00
1998	Summe (Kürzung lt.Pfg.b.)	12.246,51	Summe	120,00
1999	Summe (Kürzung lt.Pfg.b.)	14.635,20	Summe	811,60
2000	Summe (Kürzung lt.Pfg.b.)	9.167,70	Summe	601,60

Ausgabenkategorie "Fachliteratur" betr Ermittlung der Einkünfte aus nsA:

Jahr	erstinstanzlich nicht anerkannt	öS	erstinstanzlich anerkannt	öS
1995	Summe (Kürzung lt.Pfg.b.)	632,00		0,00
1996	Summe (Kürzung lt.Pfg.b.)	1.896,00		0,00
1997	Summe (Kürzung lt.Pfg.b.)	2.686,30	Summe	1.140,00
1998	Summe (Kürzung lt.Pfg.b.)	2.239,00		0,00
1999	Summe (Kürzung lt.Pfg.b.)	3.717,00	Summe	90,00
2000	Summe (Kürzung lt.Pfg.b.)	1.231,80	Summe	418,00

Ausgabenkategorie "Fortbildung" betr Ermittlung der Einkünfte aus nsA:

Jahr	erstinstanzlich nicht anerkannt	öS	erstinstanzlich anerkannt	öS
1995	Summe (Kürzung lt.Pfg.b.)	4.830,00		0,00
1997	Summe (Kürzung lt.Pfg.b.)	750,00		0,00
1998	Summe (Kürzung lt.Pfg.b.)	785,00		0,00
1999	Summe (Kürzung lt.Pfg.b.)	403,00		0,00
2000	Summe (Kürzung lt.Pfg.b.)	6.376,00		0,00

Ausgabenkategorie "Gesundheitsbehelf" betr Ermittlung der Einkünfte aus nsA:

Jahr	erstinstanzlich nicht anerkannt	öS	erstinstanzlich anerkannt	öS
1995	Summe (Kürzung lt.Pfg.b.)	420,00		0,00

Ausgabenkategorie "Sonderausgaben" betr Ermittlung der Einkünfte aus nsA:

Jahr	erstinstanzlich nicht anerkannt	öS	erstinstanzlich anerkannt	öS
1997		0,00	Summe	200,00
1998		0,00	Summe	280,00
1999		0,00	Summe	820,00
2000		0,00	Summe	150,00

Ausgabenkategorien "Fahrtkosten" und "Reisekosten" betr Ermittlung der Einkünfte aus nsA (zusammengefasst, weil nach der für die Streitjahre geltenden Fassung des § 16 Abs 1 Z 9 EStG 1988 der Begriff der Reisekosten noch als Überbegriff für die Fahrtkosten und sonstigen Reisekosten aufgefasst werden konnte):

Jahr	erstinstanzlich nicht anerkannt	öS	erstinstanzlich anerkannt	öS
1995	Summe (Kürzung lt.Pfg.b.)	4.940,50		0,00
1996	Summe (Kürzung lt.Pfg.b.)	4.238,00		0,00
1997	Summe (Kürzung lt.Pfg.b.)	9.405,00		0,00
1998	Summe (Kürzung lt.Pfg.b.)	10.366,50		0,00
1999	Summe (Kürzung lt.Pfg.b.)	21.091,50		0,00
2000	Summe (Kürzung lt.Pfg.b.)	9.729,50		0,00

Weiters erfolgten im zweitinstanzlichen Vorhalt vom 19. Mai 2006 Aussagen zu den betrieblichen Einkünften der Jahre 1999 und 2000 – einerseits hinsichtlich der grundsätzlichen Anerkennung oder Nichtanerkennung der betrieblichen Einkunftsquelle (Punkt II./I.) und andererseits hinsichtlich der allfälligen Abzugsfähigkeit der Betriebsausgabenpositionen

für den Fall der Anerkennung der Anerkennung der betrieblichen Einkunftsquelle (Punkt II./II.).

Auf den zweitinstanzlichen Vorhalt erfolgte keine schriftliche Reaktion des Bw.

Am 30. August 2006 wurde eine mündliche Berufungsverhandlung abgehalten und darüber – unter Zuhilfenahme eines Schallträgers – eine Niederschrift erstellt (UFS-Akt Bl 277ff; in Hinkunft bezeichnet als Verhandlungsniemanderschrift). Soweit auf das dort Vorgebrachte nicht an anderer Stelle eingegangen wird, ist hierzu Folgendes festzuhalten:

- Zur Durchführung eines Prüfungsverfahren nach der Zurückziehung der Punkte zwei und drei der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1999 vom 20. November 2000, sodass nur das große Pendlerpauschale verblieb, wobei der Bw vom damaligen Referenten der früheren Berufungsbehörde das Wort gehabt habe, dass die Sache erledigt sei (vgl Verhandlungsniemanderschrift Seiten 4 bis 6):

Das ggstdl Prüfungsverfahren wurde aufgrund eines Prüfungsauftrages vom 31. Mai 2000 über die Einkommensteuer 1995 bis 1999 (am 9. August 2001 ausgedehnt auf Einkommensteuer 2000) durchgeführt. Beim Bw als Einnahmen/Ausgaben-Rechner wurde eine Prüfung der Aufzeichnungen gemäß § 151 Abs 1 BAO (in der damals geltenden Fassung) durchgeführt. (Eine Prüfung der Aufzeichnungen wurde nach der damaligen Rechtslage begrifflich von der "Buch- und Betriebsprüfung" für bilanzierende Steuerpflichtige – die "Bücher" im Sinne einer doppelten Buchführung führen – unterschieden, wobei die geringen inhaltlichen Unterschiede zwischen den beiden Prüfungsarten die nummehrige Zusammenfassung der beiden zur "Außenprüfung" gemäß § 147 Abs 1 BAO idF BGBl I 2003/124 ermöglichten.)

Der Bw hat seine betrieblichen Gewinne laut Beilagen zu seinen Steuererklärungen nicht durch Bilanzierung, dh doppelte Buchführung bzw Betriebsvermögensvergleich gemäß § 4 Abs 1 EStG 1988, sondern durch Einnahmen/Ausgaben-Rechnung ermittelt. Der Bw ist daher gemäß § 126 BAO – insb dessen Abs 2 – zur Führung von Aufzeichnungen, und zwar in Form einer Einnahmen/Ausgaben-Rechnung, verpflichtet.

Damit wurde auch § 151 BAO (in der damals geltenden Fassung) für die Durchführung der ggstdl Prüfung anwendbar, denn dort wurde normiert:

*"(1) Die Abgabenbehörde kann ferner bei jedem, der zur Führung von Aufzeichnungen (§§ 126 bis 130) oder zur Zahlung gegen Verrechnung mit der Abgabenbehörde verpflichtet ist, jederzeit die Vollständigkeit und Richtigkeit der Aufzeichnungen oder der Zahlungen prüfen sowie hiebei alle Umstände feststellen, die für die Erhebung von Abgaben von Bedeutung sind.*

*(2) Für Prüfungen nach Abs. 1 gilt § 148 sinngemäß...."* (Damit wird das "jederzeit" dahingehend eingeschränkt, dass Wiederholungsprüfungen nur in ganz bestimmten

Fällen durchgeführt werden dürfen).

Da beim Bw über die Einkommensteuer 1995 bis 2000 vor der ggstdl Prüfung keine Prüfung der Aufzeichnungen durchgeführt worden war und die ggstdl Prüfung daher keine Wiederholungsprüfung war, entsprach die Tatsache der Durchführung der ggstdl Prüfung dem Gesetz.

Wenn den Abgabenbehörden durch Gesetz ein Überprüfungsrecht zugestanden wird, können Äußerungen eines einzelnen Organwalters – und sei es auch eines der damaligen Oberbehörde – das gesetzlich eingeräumte Überprüfungsrecht nicht beseitigen.

- Zur Verjährung (vgl Verhandlungsniederschrift Seite 7):

Nach der Rechtslage, die bei der Prüfung und bei der Erlassung der angefochtenen Bescheide galt, dh vor StReformG 2005, BGBl I 2004/57, dauerte die Verjährungsfrist grundsätzlich fünf Jahre (*Ritz, BAO*<sup>2</sup>, § 207 Tz 11). Sie begann für die veranlagte Einkommensteuer – für jedes Jahr extra zu beurteilen – gemäß § 208 Abs 1 lit a iVm § 4 Abs 2 lit a Z 1 und 2 BAO (auch hinsichtlich der vierteljährlichen Vorauszahlungen, die für die Jahre 1997 bis 2000 festgesetzt worden waren), erstmals mit Ablauf des jeweiligen Veranlagungsjahres zu laufen, dh:

ESt des Jahres:	1995	1996	1997	1998	1999	2000
Verjährungsbeginn:	31.12.1995	31.12.1996	31.12.1997	31.12.1998	31.12.1999	31.12.2000

Nach dem damals geltenden § 209 Abs 1 BAO wurde die Verjährungsfrist durch jede zur Geltendmachung des Abgabenanspruches von der Abgabenbehörde unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung unterbrochen und begann mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, neu zu laufen:  
Durch den ESt-Bescheid für 1995 vom 7. Oktober 1996 begann die Verjährungsfrist hinsichtlich der Einkommensteuer 1995 am 31. Dezember 1996 (24:00) neu zu laufen.  
Durch die ESt-Bescheide für 1996 vom 13. Jänner 1998 und für 1997 vom 8. Juli 1998 begannen die Verjährungsfristen hinsichtlich Einkommensteuer 1996 und 1997 am 31. Dezember 1998 um 24 Uhr neu zulaufen.

Durch den ESt-Bescheid für 1998 vom 15. Juni 1999 begann die Verjährungsfrist hinsichtlich der Einkommensteuer 1998 am 31. Dezember 1999 (24:00) neu zu laufen.  
Durch den ESt-Bescheid für 1999 vom 20. November 2000 begann die Verjährungsfrist hinsichtlich Einkommensteuer 1999 am 31. Dezember 2000 (24:00) neu zu laufen.

Der Prüfungsbeginn (Aushändigung des Prüfungsauftrages an den Bw am 18. Juni 2001 lag somit innerhalb der mit Ablauf des 31. Dezember 2001 (=1996+5) endenden Verjährungsfrist für die Einkommensteuer 1995 und innerhalb der später endenden Verjährungsfristen für die anderen Streitjahre.

Der Beginn sowie die Durchführung der abgabenbehördlichen Prüfung unterbrachen die Verjährung – insb hinsichtlich des Jahres 1995 – abermals, sodass sie mit Ablauf des 31. Dezember 2001 neu zu laufen begann. Deshalb wurden auch die angefochtenen Bescheide im Jahr 2002 innerhalb der Verjährungsfrist erlassen, wobei die Bescheiderlassung hinsichtlich aller Streitjahre die Verjährung unterbrach und diese am 31. Dezember 2002 neu beginnen ließ.

Die fünfzehnjährige absolute Verjährung nach alter Rechtslage (§ 209 Abs 3 BAO) wurde im ggstdl Fall ebenfalls nicht überschritten ( $1995 + 15 = 2010$ ), sodass nach alter Rechtslage die Verjährung der Durchführung der ggstdl abgabenbehördlichen Prüfung und der Erlassung der angefochtenen Bescheide nicht entgegenstand.

Der Erlassung der vorliegenden – die Einkommensteuer für die Jahre 1995 bis 2000 festsetzenden – Berufungsentscheidung stünde der Eintritt der Verjährung gemäß § 209a Abs 1 BAO (nach alter und neuer Rechtslage) nicht entgegen. Die theoretisch mögliche Berufungsentscheidungsvariante der ersatzlosen Aufhebung eines angefochtenen Bescheides, weil dieser erstinstanzlich nach Ende der Verjährungsfrist erlassen worden wäre, kommt ggstdl nicht zur Anwendung, weil alle angefochtenen Bescheide erstinstanzlich vor Ende der Verjährungsfrist erlassen worden sind (s oben und unten).

Das Verfahrensrecht, zu dem auch die Verjährungsregeln zählen, ist grundsätzlich nach den im Zeitpunkt der Entscheidung geltenden Normen anzuwenden, sodass die durch das Steuerreformgesetz 2005, BGBl I 2004/57 und das AbgÄG 2004, BGBl I 2004/180 geänderten Verjährungsregeln in der vorliegenden Berufungsentscheidung auf die Beurteilung der seinerzeitigen Rechtmäßigkeit der Erlassung der angefochtenen Bescheide anzuwenden wären:

Auch nach den nunmehrigen Verjährungsregeln wäre die Verjährung für die Streitjahre 1997 bis 2000 bei Prüfungsbeginn (2001) und bei Bescheiderlassung (2002) schon deshalb nicht eingetreten gewesen, weil bereits die weitergeltende, allgemeine Verjährungsfrist von fünf Jahren (§ 209 Abs 2 BAO) ab dem Ende des jeweiligen Veranlagungsjahres (§ 208 Abs 1 lit a iVm § 4 Abs 2 lit a Z 1 und 2 BAO) frühestens mit Ablauf des Jahres 2002 geendet hätte.

Für die Streitjahre 1995 bzw 1996 erfolgte durch die Einkommensteuerbescheide vom 7. Oktober 1996 bzw vom 13. Jänner 1998 eine Verlängerung der Verjährungsfrist gemäß § 209 Abs 1 Satz 1 BAO idF BGBl I 2004/180 um ein Jahr auf zunächst sechs Jahre, und somit eine Verschiebung des Endes der Verjährungsfrist auf zunächst Ablauf des Jahres 2001 bzw Ablauf des Jahres 2002. Bereits damit sind hinsichtlich 1996 keine Verjährungsregeln verletzt worden.

Durch die Amtshandlung im Jahre 2001 (Prüfungsbeginn innerhalb der nach neuer Rechtslage auf sechs Jahre verlängerten Verjährungsfrist) wurde die Verjährungsfrist hinsichtlich 1995 gemäß § 209 Abs 1 Satz 2 BAO idF BGBl I 2004/180 auf (zunächst) sieben Jahre verlängert und damit sind auch hinsichtlich 1995 keine Verjährungsregeln verletzt worden, zumal auch die nunmehr auf zehn Jahre verkürzte absolute Verjährungsfrist bei Erlassung der angefochtenen Bescheide noch nicht abgelaufen war ( $1995 + 10 = 2005$ ; für 1996ff entsprechend später). Der Erlassung der vorliegenden Berufungsentscheidung steht gemäß § 209a Abs 1 BAO der nunmehrige Eintritt der absoluten Verjährung hinsichtlich 1995 nicht entgegen (vgl *Ritz*, BAO<sup>3</sup>, § 209a Tz 5).

Zum selben Ergebnis führt die Interpretation des vierten (vorletzten) Satzes des § 323 Abs 18 BAO (aus AbgÄG 2004, BGBl I 2004/180) durch *Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO, § 209 Anm 35 und § 209a Anm 8, wonach die Verkürzung der Verjährungsfristen durch das StRefG 2005, BGBl I 2004/57 keinen Einfluss auf die meritorische Erledigung von Berufungen hat; dh auf die Erledigung einer Berufung unter Neufestsetzung (oder Bestätigung der bisherigen Festsetzung) der betreffenden Abgabe.

- Zum Ermessen und zum Missverhältnis beim ggstdl Abgabenverfahren zwischen großem Aufwand und geringem Ertrag (vgl Verhandlungsniederschrift Seiten 7 bis 9, ): Im Regelfall betreffen gesetzliche Bestimmungen (viel) mehr als einen einzigen Anwendungsfall und die dabei verwendete Sprache bietet keine 100%ige Exaktheit, sodass gesetzlichen Bestimmungen zu interpretieren sind und der Sachverhalt – ggf durch Schätzung unter den Voraussetzungen des § 184 BAO – zu ermitteln ist. Diese Vorgänge stellen keine Ermessensentscheidungen im rechtlichen Sinne dar, weshalb die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen – auch in Details – für die Berechnung der Einkommensteuer des Bw in den Streitjahren nicht aus Ermessensgründen unterbleiben kann.

Ermessensentscheidungen im rechtlichen Sinne sind dadurch gekennzeichnet, dass eine gesetzliche Bestimmung nicht nur die Voraussetzungen für den Eintritt einer bestimmten Rechtsfolge normiert, sondern darüber hinaus einen Handlungsspielraum für die Behörde für den Fall der Erfüllung der Voraussetzungen für die Rechtsfolge.

Die Normierung des Ermessens für die Behörde geschieht zumeist durch eine Formulierung wie "kann", was im oben zitierten § 151 Abs 1 BAO aF der Fall ist: Der Bw ist zur Führung von Aufzeichnungen verpflichtet; daher "kann" die Abgabenbehörde "... die Vollständigkeit und Richtigkeit der Aufzeichnungen oder der Zahlungen prüfen sowie hiebei alle Umstände feststellen, die für die Erhebung von Abgaben von Bedeutung sind."

Die grundsätzliche Zulässigkeit der ggstdl Prüfung der Aufzeichnungen erforderte

daher auch eine Ermessensentscheidung, die an § 20 BAO und Art 130 Abs 2 B-VG gemessen werden kann: Obwohl eine Überprüfung durch die Abgabenbehörde für den Geprüften unangenehm sein kann und Verwaltungsaufwand verursacht, erfordert der Sinn der gesetzlichen Bestimmungen über derartige Prüfungen, dass zur Sicherung der Gleichmäßigkeit der Besteuerung und der vollständigen Einbringung der Abgaben derartige Prüfungen durchgeführt werden. Auch wenn die Prüfung eines Falles nur geringe betragsmäßige Auswirkungen erwarten lässt, erfordert die Sicherung der Gleichmäßigkeit der Besteuerung (§ 114 Abs 1 BAO), dass die Wahrscheinlichkeit der Durchführung einer Prüfung auch für einen solchen Fall nicht Null beträgt.

Bei der Entscheidung über die Durchführung der ggstdl Prüfung beim Bw hätten zwar die geringen, zu erwartenden betraglichen Auswirkungen aufgrund der Kleinheit des Betriebes laut Aktenlage dafür gesprochen, keine Prüfung durchzuführen. Die vom Bw als Absetzposten laut Beilagen zu den Steuererklärungen zahlreich geltend gemachten Ausgaben mit einem Nahebezug zur Lebensführung (zB für Unterhaltungselektronik, Fotografie, Sport, Musik) stellen jedoch einen Grund dar, aus Gründen der Gleichmäßigkeit der Besteuerung dennoch eine Prüfung durchzuführen, sodass die tatsächliche Entscheidung zur Durchführung der Prüfung nicht auf Ermessensfehler hindeutet.

## 2.) Grundsätzliches zur betrieblichen Einkunftsquelle

### 2.1) Einkunftsart im Jahr 1996 (vgl Verhandlungsniederschrift S. 15):

Während in den angefochtenen Bescheiden für die anderen Streitjahre die betrieblichen Einkünfte jeweils (erklärungsgemäß) als solche aus selbständiger Arbeit bezeichnet werden – wenngleich in Höhe von Null für die Jahre 1999 und 2000, werden die betrieblichen Einkünfte im angefochtenen Bescheid für das Jahr 1996 als solche aus Gewerbebetrieb bezeichnet.

In der vorliegenden Berufungsentscheidung (auf den beigefügten Berechnungsblättern) werden auch die betrieblichen Einkünfte des Jahres 1996 als solche aus selbständiger Arbeit bezeichnet, weil die Einnahmen des Bw im Streizeitraum in einem Zusammenhang mit seinen Vereinsvorstandsfunktionen standen und seine Tätigkeit in einem Werkvertrag (BP-Arbeitsbogen Bl 81f) geregelt wurde, der unstrittig nicht als verdeckter Dienstvertrag zu qualifizieren ist, und weil laut herrschender Meinung allfällige von Vereinsvorstandsmitgliedern außerhalb eines Dienstverhältnisses erzielten Einkünfte solche aus selbständiger Arbeit darstellen (vgl *Doralt*, EStG<sup>8</sup>, § 22 Tz 119, § 29 Tz 41/1; *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke*, Anm 121 zu § 22 EStG).

Damit ist diesbezüglich jedenfalls Einheitlichkeit und Erklärungsmäßigkeit für alle Streitjahre hergestellt; da die Qualifikation als eine bestimmte Einkunftsart keinen Spruchbestandteil

darstellt und im ggstdl Fall keine Auswirkungen daraus zu erkennen sind, erscheinen in ggstdl Verfahren weitere Erkundungsbeweise zum Thema der Einkunftsart entbehrlich.

2.2) Vorliegen einer betrieblichen Einkunftsquelle in den Jahren 1999 und 2000 (vgl hierzu auch Vorhalt, Seiten 19 bis 21 und Verhandlungsniederschrift, Seiten 3, 10f):

Die einzelunternehmerische Tätigkeit des Bw war bis zum Sommer 1998 durch die einnahmen- und gewinnbringende Tätigkeit für die Bildungseinrichtung des alterVerein, dessen Obmann der Bw war, gekennzeichnet. Danach (hier nur bis zum Ende des Streitzeitraumes von Interesse) war die einzelunternehmerische Tätigkeit des Bw durch die Leistungserbringung für die Bildungseinrichtung des Vereines neuerVerein, dessen Obmann der Bw wurde, gekennzeichnet.

Dass der Bw seine einzelunternehmerische Tätigkeit unter der Bezeichnung Betriebsbezeichnung auch an andere erbringen wollte – wie er es in einem Vorlesungsverzeichnis nach dem Streitzeitraum inseriert hat (vgl Verhandlungsniederschrift Seite 11) – hatte im Streitzeitraum noch keine erkennbaren Auswirkungen.

Die Tätigkeit des Bw für den Verein neuerVerein war bis zum Ende des Streitzeitraumes, dh bis Ende 2000, einnahmenlos.

Der Bw hat in der mündlichen Berufungsverhandlung (vgl Verhandlungsniederschrift Seiten 3 und 9f) nachgewiesen, dass der Verein neuerVerein tatsächlich mit seiner Bildungseinrichtung tätig geworden ist. Die Tätigkeit des Bw ab Sommer 1998 erfolgte daher nicht für einen inaktiven Auftraggeber und musste daher nicht als von vornherein dauerhaft einnahmenlos erscheinen. Es fand daher im Sommer 1998 kein Wechsel der selbständigen Tätigkeit des Bw zum Nichtabzielen auf steuerbare Einnahmen statt, wie es in Punkt II./I./II. des Vorhaltes (Seite 20) erwähnt wurde.

Daher ist mit der Liebhabereiprüfung für die Verlustzeiträume – dh 1999 und 2000 sowie genaugenommen auch die letzten Monate des Jahres 1998 – fortzufahren:

Die ggstdl Tätigkeit fällt nicht unter § 1 Abs 2 LiebhVO (die sogenannte Liebhabereivermehrung), sodass sie unter § 1 Abs 1 LiebhVO einzuordnen ist.

Da trotz des Wechsels des Vereines, an den der Bw seine Leistungen erbrachte, im Sommer 1998 der Bw – wie soeben festgestellt – das Abzielen auf einkommensteuerbare Einnahmen beibehielt, stellten die Vorgänge im Sommer 1998 keinen "*Beginn einer Betätigung*" iSd § 2 Abs 2 LVO dar. Der dreijährige Anlaufzeitraum ab Betriebsbeginn 1995 war im Sommer 1998 bereits zu Ende, sodass eine sogenannte Kriterienprüfung nach § 2 Abs 1 LiebhVO vorzunehmen ist, welcher lautet:

*"(1) Fallen bei Betätigungen im Sinn des § 1 Abs. 1 Verluste an, so ist das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, insbesondere anhand folgender Umstände zu beurteilen:*

- 1. Ausmaß und Entwicklung der Verluste,*
- 2. Verhältnis der Verluste zu den Gewinnen oder Überschüssen,*
- 3. Ursachen, auf Grund deren im Gegensatz zu vergleichbaren Betrieben, Tätigkeiten oder Rechtsverhältnissen kein Gewinn oder Überschuss erzielt wird,*
- 4. marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf angebotene Leistungen,*
- 5. marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf die Preisgestaltung,*
- 6. Art und Ausmaß der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch strukturverbessernde Maßnahmen (zB Rationalisierungsmaßnahmen)."*

Anwendung dieser 6 Kriterien auf den ggstdl Fall:

Die großenordnungsmäßig gleichbleibenden Verluste der Jahre 1999 und 2000 stehen – nach Vornahme von Kürzungen wegen nichtabzugsfähiger Ausgaben – in keinem Missverhältnis zu den Gewinnen der Vorjahre laut vorliegender Berufungsentscheidung; daher deuten die Kriterien 1 und 2 auf eine Einkunftsquelle hin.

Die Ursache für die Verluste liegt im Verlust des bisherigen Alleinauftraggebers (alterVerein) ab Sommer 1998, was – vom Betrieb des Bw aus betrachtet – eine äußere Ursache ist, die nicht auf Liebhaberei hindeutet (Kriterium 3).

Die Erbringung der Leistungen an einen neuen Auftraggeber (neuerVerein) erscheint zunächst (zumindest bis zum Ende des Streitzeitraumes) als marktgerechtes Verhalten auf der Angebotsseite, denn ein gewisser Zeitraum des einnahmenseitigen Misserfolges ist bei einer § 1 Abs 1 – Betätigung zuzubilligen (Kriterium 4).

Die einnahmenlose Erbringung von Leistungen stellt keine marktgerechte Preisgestaltung dar, weshalb Kriterium 5 auf Liebhaberei hindeutet.

Zum Kriterium 6 sind keine strukturverbessernden Maßnahmen bekannt.

Bei einer Gesamtbetrachtung der Kriterien und unter Berücksichtigung der Systematik der Liebhabereibeurteilung für betriebliche § 1 Abs 1 – Betätigungen, die eben keinen Anlass zur raschen Betriebsaufgabe beim erstmaligen Erzielen von Verlusten geben soll, ist bis zum Ende des Streitzeitraumes von einer Einkunftsquelle und nicht von Liebhaberei auszugehen.

### 3.) Details zu den Ausgabenkategorien (Bezeichnungen laut Steuererklärungsbeilagen):

Von den ggstdl hunderten Betriebsausgabenpositionen (betr selbständige Arbeit) und Werbungskostenpositionen (betr nichtselbständige Arbeit) sind die vom Finanzamt erstinstanzlich anerkannten als unstrittig anzusehen, sodass auf diese im Regelfall nicht eingegangen wird.

Während in den angefochtenen Bescheiden für die Jahre 1999 und 2000 die selbständige Einkunftsquelle als solche nicht anerkannt wurde, sind die geltend gemachten Betriebsausgaben für die vorliegende Entscheidung in abzugsfähige und nicht abzugsfähige zu unterscheiden (vgl auch Vorhalt, Seite 21). Dabei wird entsprechend den Jahren 1995 bis 1998 vorgegangen. Demnach wird auf Betriebsausgaben, die gleichartig in den Vorjahren erstinstanzlich anerkannt worden waren, im Regelfall als unstrittig nicht eingegangen.

3.1) Betriebsausgaben (im steuerrechtlichen Sinne; nicht mit der gleich benannten Ausgabenkategorie zu verwechseln) betr selbständige Arbeit:

3.1.1) Ausgabenkategorie "Arbeitsmittel" (vgl auch Vorhalt Punkt I.A/1, Punkt II./II.):

Jahr / Datum		Begründung/Verweis auf Punkt der vorliegenden Berufungsentscheidung
<b>1995</b>		
04.12.1995	Zeitschrift d auch zweitinstanzlich nicht anerkannt: öS	250,00 öS; siehe Pkt. 3.3.1
19.07.1995	Straßenkarte	159,00 siehe Pkt. 3.3.2
14.10.1995	Kassetten Radiogerät	1.837,80 siehe Pkt. 3.3.3
		<u>1.996,80</u>
<b>1996</b>		
	zweitinstanzlich zusätzlich anerkannt: öS	
04.01.1996	Jahresplaner	130,00 siehe Pkt. 3.3.4
01.04.1996	Nachfüllung für Jahresplaner	373,60 siehe Pkt. 3.3.4
22.10.1996	Zeitschrift d	300,00 öS; siehe Pkt. 3.3.1
19.11.1996	Aktenkoffer	699,00 siehe Pkt. 3.3.5
		<u>1.202,60</u>
	auch zweitinstanzlich nicht anerkannt: öS	
02.01.1996	Spende an D	400,00 siehe Pkt. 3.3.6
04.04.1996	Zeitschriftenbox, Bilderhalter	134,50 siehe Pkt. 3.3.14
29.05.1996	Kunstbuch F	275,00 siehe Pkt. 3.3.7
13.06.1996	Videotasche	299,00 siehe Pkt. 3.3.3
08.07.1996	Audiokassetten	279,00 siehe Pkt. 3.3.3
07.09.1996	Koffer Faber Castell	1.290,00 siehe Pkt. 3.3.5
24.12.1996	Accu BPDM10	260,00 siehe Pkt. 3.3.3
24.12.1996	Mikrophon Sony ECM S5	490,00 siehe Pkt. 3.3.3
24.12.1996	MDW 74 Sony Mini Disc	125,00 siehe Pkt. 3.3.3
		<u>3.552,50</u>
<b>1997</b>		
	auch zweitinstanzlich nicht anerkannt: öS	
08.01.1997	Schaltverteiler	298,00 siehe Pkt. 3.3.3 bzw 3.3.14
15.01.1997	Sony Mikrophon ECM-959A	3.148,00 siehe Pkt. 3.3.3
03.02.1997	AIWA PXE 850	1.290,00 siehe Pkt. 3.3.3
09.09.1997	f Buch	341,00 siehe Pkt. 3.3.7
04.10.1997	Englisch Wörterbuch	49,90 siehe Pkt. 3.3.7
		<u>5.126,90</u>

**1998**

	auch zweitinstanzlich nicht anerkannt:	öS	
13.08.1998	Radio RCM168 3299,- 50%	1.649,50	siehe Pkt. 3.3.3
13.08.1998	Spende an D	500,00	siehe Pkt. 3.3.6
27.08.1998	Kofferset, Handyzubehör	1.297,80	siehe Pkt. 3.3.5
12.09.1998	Koffer	790,00	siehe Pkt. 3.3.5
15.09.1998	Briefftasche	155,00	siehe Pkt. 3.3.5
07.10.1998	Spende an E	150,00	siehe Pkt. 3.3.6
12.10.1998	Reinigung	249,00	siehe Pkt. 3.3.14
22.10.1998	Nö-Almanach	360,00	siehe Pkt. 3.3.7
23.12.1998	Zange	99,90	siehe Pkt. 3.3.14
		<u>5.251,20</u>	

**1999**

	zweitinstanzlich nicht anerkannt:	öS	
05.02.1999	Videokamera Reparatur	2.592,00	siehe Pkt. 3.3.3
05.02.1999	Videokassetten	218,00	siehe Pkt. 3.3.3
10.02.1999	Audio und Videokassetten	486,00	siehe Pkt. 3.3.3
12.02.1999	PhilipsVr960 7090,-dv.70%	4.963,00	siehe Pkt. 3.3.3
20.02.1999	Hamakabel u. Stecker	644,00	siehe Pkt. 3.3.3
03.03.1999	Knopex Kabel	39,00	siehe Pkt. 3.3.3
23.03.1999	Audiokassette	69,90	siehe Pkt. 3.3.3
23.03.1999	Starterkabel, Handyhalterg.	715,90	siehe Pkt. 3.3.2
08.04.1999	Scart 21pol.	149,00	siehe Pkt. 3.3.3
10.04.1999	PhilipsColorTV13990,- 1/4Afa	3.497,50	siehe Pkt. 3.3.3
02.06.1999	Spende an E	150,00	siehe Pkt. 3.3.6
04.06.1999	Musiker-Anekdoten	138,00	siehe Pkt. 3.3.7
22.06.1999	Straßenkarte	149,00	siehe Pkt. 3.3.2
10.07.1999	Film	299,70	siehe Pkt. 3.3.3
05.08.1999	Fotobearbeitung	925,00	siehe Pkt. 3.3.3
17.08.1999	Audio u. Videokassetten	378,00	siehe Pkt. 3.3.3
12.11.1999	<u>Sharp VC-MH 711</u>	<u>2.990,00</u>	siehe Pkt. 3.3.3
		<u>18.404,00</u>	
	beantragt	<u>29.119,20</u>	
	daher anerkannt (Differenz)	<u>10.715,20</u>	

**2000**

	zweitinstanzlich nicht anerkannt:	öS	
02.01.2000	PhilipsColorTV13990,- 1/4Afa	3.497,50	siehe Pkt. 3.3.3
17.06.2000	Audio u. Videokassetten	326,00	siehe Pkt. 3.3.3
10.08.2000	Fotoauftrag	81,20	siehe Pkt. 3.3.3
16.08.2000	Film	89,90	siehe Pkt. 3.3.3
16.08.2000	Fotoauftrag	73,60	siehe Pkt. 3.3.3
21.08.2000	Fotoauftrag	102,10	siehe Pkt. 3.3.3
25.11.2000	<u>Knopex-Kabel</u>	<u>99,00</u>	siehe Pkt. 3.3.3
		<u>4.269,30</u>	
	beantragt	<u>7.445,10</u>	
	daher anerkannt (Differenz)	<u>3.175,80</u>	

3.1.2) Ausgabenkategorie "Betriebsausgaben" (Bezeichnung laut Beilagen zu den Steuererklärungen; nicht mit dem Begriff gemäß § 4 Abs 4 EStG 1988 zu verwechseln; vgl auch Vorhalt Punkt I.A/2, Punkt II./II.):

Jahr / Datum	zweitinstanzlich zusätzlich nicht anerkannt	ös	Begründung/Verweis auf Punkt der vorliegenden Berufungsentscheidung
<b>1995</b>			
23.08.1995	Autoreparatur	916,80	siehe Pkt. 3.3.2
06.10.1995	Autoreparatur	859,00	siehe Pkt. 3.3.2
10.10.1995	Autoreparatur	3.735,00	siehe Pkt. 3.3.2
25.10.1995	<u>Autoreparaturmaterial</u>	<u>801,00</u>	siehe Pkt. 3.3.2
		<u>6.311,80</u>	
<b>1996</b>			
	auch zweitinstanzlich nicht anerkannt:	ös	
29.06.1996	Gepäckhaltegurt	39,00	siehe Pkt. 3.3.2
29.08.1996	Trägervorrichtung Thule 303	1.290,00	siehe Pkt. 3.3.2
10.09.1996	Arbeitsessen Hilfskräfte 50%	111,00	siehe Pkt. 3.3.8
24.11.1996	<u>Geschäftsessen Progr.mita.</u> 50%	<u>719,00</u>	siehe Pkt. 3.3.8
		<u>2.159,00</u>	
	zweitinstanzlich zusätzlich nicht anerkannt	ös	
10.09.1996	Arbeitsessen Hilfskräfte 50%	<u>111,00</u>	siehe Pkt. 3.3.8
<b>1997</b>			
	auch zweitinstanzlich nicht anerkannt:	ös	
23.06.1997	Ventilatorflügel, Stromgenergv.	448,90	siehe Pkt. 3.3.14
28.06.1997	Allwetterschirm	447,80	siehe Pkt. 3.3.14
17.07.1997	Kleinmaterial f. Regal	254,70	siehe Pkt. 3.3.14
03.09.1997	Haftpflichtvers.	483,00	siehe Pkt. 3.3.2
22.10.1997	<u>Geschäftsessen G</u> 50%	<u>205,75</u>	siehe Pkt. 3.3.8
		<u>1.840,15</u>	
	zweitinstanzlich zusätzlich nicht anerkannt	ös	
11.03.1997	Videowriter Service	904,00	siehe Pkt. 3.3.3
01.07.1997	Can Eos 500 7990,- 60%	4.794,00	siehe Pkt. 3.3.3
01.07.1997	Objektivzubehör	418,00	siehe Pkt. 3.3.3
01.07.1997	<u>Fototasche</u>	<u>199,00</u>	siehe Pkt. 3.3.3
		<u>6.315,00</u>	
<b>1998</b>			
	auch zweitinstanzlich nicht anerkannt:	ös	
25.06.1998	Bewirtung Jubiläumsfeier	12.357,00	siehe Pkt. 3.3.9
03.08.1998	Reparatur Graetz Color	1.170,00	siehe Pkt. 3.3.3
24.08.1998	Haftpflichtvers.	483,00	siehe Pkt. 3.3.2
17.12.1998	<u>KFZ Vignette</u>	<u>550,00</u>	siehe Pkt. 3.3.2
		<u>14.560,00</u>	
	zweitinstanzlich zusätzlich nicht anerkannt:	ös	
23.01.1998	Ball des Sports	<u>800,00</u>	siehe Pkt. 3.3.10

**1999**

	zweitinstanzlich nicht anerkannt:	öS	
22.05.1999	Apotheke	139,00	siehe Pkt. 3.3.11
27.05.1999	Arbeitsessen, Vorstand 50%	170,50	siehe Pkt. 3.3.8
12.08.1999	Spende IOV	250,00	siehe Pkt. 3.3.6
07.09.1999	Haftpflichtvers.	500,00	siehe Pkt. 3.3.2
21.10.1999	Eintritt Insektarium	200,00	siehe Pkt. 3.3.10
02.12.1999	KFZ-Vignette	550,00	siehe Pkt. 3.3.2
		<u>1.809,50</u>	
	beantragt	<u>7.198,60</u>	
	daher anerkannt (Differenz)	<u>5.389,10</u>	

**2000**

	zweitinstanzlich nicht anerkannt:	öS	
26.02.2000	Eintritt Kultur Stadthall	120,00	siehe Pkt. 3.3.10
16.05.2000	12 Gläser	200,50	siehe Pkt. 3.3.14
03.06.2000	Mitarb.besprech.Konsumat.	441,00	siehe Pkt. 3.3.8
25.10.2000	KonsumationVortr.bespr.50%	144,50	siehe Pkt. 3.3.8
21.12.2000	Eintritt "Meisterklasse"	650,00	siehe Pkt. 3.3.10
23.12.2000	Sachgesch.an Mitarbeiter(Wein)	1.654,60	siehe Pkt. 3.3.12
23.12.2000	Philips CD Radiorekorder	1.790,00	siehe Pkt. 3.3.3
		<u>5.000,60</u>	
	beantragt	<u>10.722,20</u>	
	daher anerkannt (Differenz)	<u>5.721,60</u>	

3.1.3) Ausgabenkategorie "Büro" (vgl auch Vorhalt Punkt I.A/3, Punkt II./II.; Verhandlungs-niederschrift S. 11):

Jahr / Datum	zweitinstanzlich zusätzlich anerkannt:	öS	Begründung/Verweis auf Punkt der vorliegenden Berufungsentscheidung
<b>1995</b>			
01.01.1995	Kopierer 8990,- 1/4 AfA	<u>2.247,00</u>	siehe Pkt. 3.3.13
	auch zweitinstanzlich nicht anerkannt:	öS	
06.04.1995	Verteilerkabel	149,00	siehe Pkt. 3.3.14
20.06.1995	Heimtextilien	799,00	siehe Pkt. 3.3.14
12.12.1995	Kassettenaufnahmerekorder	2.990,00	siehe Pkt. 3.3.3
31.12.1995	Arbeitszimmer Strom (Heizg)	2.735,00	siehe Pkt. 3.3.14
		<u>6.673,00</u>	
<b>1996</b>			
	zweitinstanzlich zusätzlich anerkannt:	öS	
01.01.1996	Kopierer 8990,- 1/4 AfA	<u>2.247,00</u>	siehe Pkt. 3.3.13
	auch zweitinstanzlich nicht anerkannt:	öS	
07.02.1996	Bilderhalter	99,80	siehe Pkt. 3.3.14
07.02.1996	Bilderrahmen	54,90	siehe Pkt. 3.3.14
16.03.1996	Kabel und Stecker	90,00	siehe Pkt. 3.3.14
16.03.1996	Nägel, Dübel, Elektro	128,50	siehe Pkt. 3.3.14
21.03.1996	Verlängerungskabel	200,00	siehe Pkt. 3.3.14
21.03.1996	Übergangskabel B111	80,00	siehe Pkt. 3.3.14

03.04.1996	Ablageboxen	759,20	siehe Pkt. 3.3.14
05.06.1996	Thermokanne	599,00	siehe Pkt. 3.3.14
15.06.1996	Tischventilator	299,00	siehe Pkt. 3.3.14
15.06.1996	Bilderrahmen	99,90	siehe Pkt. 3.3.14
09.07.1996	Glühlampen,Korkplatt.,Kleber	1.216,00	siehe Pkt. 3.3.14
10.08.1996	Verbindungsleitung	62,00	siehe Pkt. 3.3.14
27.08.1996	Einbauregal	940,00	siehe Pkt. 3.3.14
29.08.1996	Platten und Schrauben	475,00	siehe Pkt. 3.3.14
29.08.1996	Material für Einbauregal	2.394,20	siehe Pkt. 3.3.14
30.08.1996	Seidenblumen	115,00	siehe Pkt. 3.3.14
30.08.1996	Holzrahmen	549,00	siehe Pkt. 3.3.14
30.08.1996	Bilderrahmen	399,00	siehe Pkt. 3.3.14
30.08.1996	Winkel für Regale	119,90	siehe Pkt. 3.3.14
04.10.1996	Lack und Pinsel	254,00	siehe Pkt. 3.3.14
08.10.1996	Lack und Schleifwerkzeug	487,00	siehe Pkt. 3.3.14
22.10.1996	Fertigparkett MW Bu NT	4.449,25	siehe Pkt. 3.3.14
30.10.1996	Karniese	1.080,00	siehe Pkt. 3.3.14
15.11.1996	Schuhabtropftasse,Fußmatte	179,70	siehe Pkt. 3.3.14
23.11.1996	Vorhänge	1.800,00	siehe Pkt. 3.3.14
10.12.1996	Spot	102,00	siehe Pkt. 3.3.14
17.12.1996	Heizung,Strom28489/15,8%	4.501,38	siehe Pkt. 3.3.14
21.12.1996	Teppich	600,00	siehe Pkt. 3.3.14
21.12.1996	Ölbild	2.850,00	siehe Pkt. 3.3.14
23.12.1996	Handwerkzeug	203,00	siehe Pkt. 3.3.14
24.12.1996	NSX AVH9 AIWA 9999/50%	4.995,00	siehe Pkt. 3.3.3
24.12.1996	Digit.Aufn.MR3 5690,1/4AfA	1.422,50	siehe Pkt. 3.3.3
28.12.1996	<u>Kopfhörer,Tonträger,Kleinteile</u>	1.487,00	siehe Pkt. 3.3.3

33.091,23**1997**zweitinstanzlich zusätzlich  
anerkannt:

öS

01.01.1997	Kopierer 8990,- 1/4 AfA	<u>2.247,00</u>	siehe Pkt. 3.3.13
------------	-------------------------	-----------------	-------------------

auch zweitinstanzlich nicht  
anerkannt:

öS

02.01.1997	Regal mit Ablageboxen	839,60	siehe Pkt. 3.3.14
04.01.1997	Kabel und Behälter	89,90	siehe Pkt. 3.3.14
22.05.1997	Bild f	4.400,00	siehe Pkt. 3.3.14
08.09.1997	Regalbrett Scharniere	422,60	siehe Pkt. 3.3.14
03.10.1997	Haushaltsversicherung	840,00	siehe Pkt. 3.3.14
27.11.1997	kl.Tisch	594,50	siehe Pkt. 3.3.14
15.12.1997	Heizung,Strom29817/15,8%	4.711,16	siehe Pkt. 3.3.14
23.12.1997	<u>Handstaubsauger</u>	399,00	siehe Pkt. 3.3.14

12.296,76**1998**zweitinstanzlich zusätzlich  
anerkannt:

öS

Diff. lt. Anm. "ox" im Vorhalt	<u>128,10</u>
--------------------------------	---------------

auch zweitinstanzlich nicht  
anerkannt:

öS

09.04.1998	Holzschrauben	32,90	siehe Pkt. 3.3.14
09.04.1998	Schrauben	914,20	siehe Pkt. 3.3.14
11.04.1998	Zimmerbrunnen	299,00	siehe Pkt. 3.3.14
24.06.1998	Kabel	179,00	siehe Pkt. 3.3.14
23.07.1998	Leuchtmittel	465,70	siehe Pkt. 3.3.14

29.07.1998	Sessel	148,00	siehe Pkt. 3.3.14
30.07.1998	Siemens Herd 11990/dv20%	2.398,00	siehe Pkt. 3.3.14
04.08.1998	GSI 4865 Spüler 11990/25%	2.997,50	siehe Pkt. 3.3.14
24.08.1998	Haushaltsversicherung	843,50	siehe Pkt. 3.3.14
25.08.1998	Leuchtmittel	324,30	siehe Pkt. 3.3.14
12.09.1998	Verteilerkabel	218,00	siehe Pkt. 3.3.14
14.11.1998	Teppich	278,00	siehe Pkt. 3.3.14
25.11.1998	Türgong	529,00	siehe Pkt. 3.3.14
19.12.1998	Heizung,Strom26390/15,8%	4.169,69	siehe Pkt. 3.3.14
30.12.1998	<u>Bildkalender</u>	150,00	siehe Pkt. 3.3.14
		<u>13.946,79</u>	

**1999**

	auch zweitinstanzlich nicht anerkannt:	öS	
05.01.1999	Kabel	84,00	siehe Pkt. 3.3.14
05.01.1999	Stecker	54,00	siehe Pkt. 3.3.14
27.03.1999	Beleuchtung,Haken,Klebe.	888,40	siehe Pkt. 3.3.14
06.04.1999	Verlängerg.kabel,Schlauch	208,70	siehe Pkt. 3.3.14
12.04.1999	Glasbruch	120,00	siehe Pkt. 3.3.14
05.06.1999	Abdeckplanen	216,80	siehe Pkt. 3.3.14
05.06.1999	Dichtzaun	1.148,35	siehe Pkt. 3.3.14
26.06.1999	Steckdose	73,90	siehe Pkt. 3.3.14
08.07.1998	Verlängerungskabel,Isolierb.	350,00	siehe Pkt. 3.3.14
08.07.1998	Klappboxen,Abfallsäcke,Eimer	843,00	siehe Pkt. 3.3.14
31.07.1999	Sessel	208,60	siehe Pkt. 3.3.14
03.09.1999	Deckenabzweigdose	25,00	siehe Pkt. 3.3.14
03.09.1999	Hängeleuchte	398,00	siehe Pkt. 3.3.14
03.09.1999	Bild	98,00	siehe Pkt. 3.3.14
03.09.1999	Glühlampen	99,00	siehe Pkt. 3.3.14
03.09.1999	Haushaltsvers.1711,- 50%	855,50	siehe Pkt. 3.3.14
25.09.1999	Winkel für Regale	36,00	siehe Pkt. 3.3.14
18.10.1999	Leuchtmittel	139,50	siehe Pkt. 3.3.14
18.10.1999	Leisten und Spot	746,00	siehe Pkt. 3.3.14
27.12.1999	<u>Heizg,Strom29629,18/15,8%</u>	4.681,41	siehe Pkt. 3.3.14
		<u>11.274,16</u>	
	beantragt	<u>18.821,95</u>	
	daher anerkannt (Differenz)	<u>7.547,79</u>	

**2000**

	auch zweitinstanzlich nicht anerkannt:	öS	
02.06.2000	Ergänzungssteuer Hausver.	25,00	siehe Pkt. 3.3.14
09.08.2000	Schalter	70,00	siehe Pkt. 3.3.14
09.08.2000	Kleiderhaken	48,33	siehe Pkt. 3.3.14
09.08.2000	Reinigungsmittel	230,84	siehe Pkt. 3.3.14
09.08.2000	Material für Wandtafel	161,40	siehe Pkt. 3.3.14
10.08.2000	Erstehilfe Schrank	198,90	siehe Pkt. 3.3.11
10.08.2000	Reinigungsmittel	59,90	siehe Pkt. 3.3.14
16.08.2000	Handwerkzeug	188,00	siehe Pkt. 3.3.14
24.08.2000	Regalbrett	234,00	siehe Pkt. 3.3.14
28.08.2000	Haushaltsversich.1735,-50%	867,50	siehe Pkt. 3.3.14
20.10.2000	Büroverbau 23.395 1/5 AfA	4.679,00	siehe Pkt. 3.3.14
21.10.2000	Wandverbau,Elektromaterial	533,40	siehe Pkt. 3.3.14
15.11.2000	Bücherschrank	2.500,00	siehe Pkt. 3.3.14
15.11.2000	Poster	279,00	siehe Pkt. 3.3.14

05.12.2000	<u>Volkstheater Eintritt (Vors.)</u>	570,00	siehe Pkt. 3.3.10
		<u>10.645,27</u>	
	beantragt	<u>27.153,63</u>	
	daher anerkannt (Differenz)	<u>16.508,36</u>	

3.1.4) Ausgabenkategorie "Computer" (vgl auch Vorhalt Punkt I.A/4, Punkt II./II.):

Jahr/Datum	zweitinstanzlich zusätzlich anerkannt:	ös	Begründung/Verweis auf Punkt der vorliegenden Berufungsentscheidung
1998			
02.02.1998	PC-BMX Minitow.10791,- 1/4 AfA	<u>2.697,75</u>	siehe Punkt 3.3.15
1999	beantragt und anerkannt:	<u>18.329,75</u>	siehe Punkt 3.3.15
2000	beantragt und anerkannt:	<u>21.052,15</u>	siehe Punkt 3.3.15

3.1.5) Ausgabenkategorie "Entlohnung für Hilfsdienst" (vgl auch Vorhalt Punkt I.A/5, Punkt II./II., Verhandlungsniederschrift S. 23 – 25):

Jahr/Datum	auch zweitinstanzlich nicht anerkannt:	ös	Begründung/Verweis auf Punkt der vorliegenden Berufungsentscheidung
1995			
23.12.1995	Werbegeschenke f. Mitarbeiter	<u>2.128,00</u>	siehe Pkt. 3.3.12
1996	zweitinstanzlich zusätzlich nicht anerkannt:	ös	
20.12.1996	Werbegeschenke f. Mitarbeiter	<u>753,00</u>	siehe Pkt. 3.3.12
1997	auch zweitinstanzlich nicht anerkannt:	ös	
03.02.1997	Blumen	191,00	siehe Pkt. 3.3.12
13.03.1997	Likör, Praline	257,60	siehe Pkt. 3.3.12
12.09.1997	Geschenkwein	214,00	siehe Pkt. 3.3.12
10.10.1997	Geschenk	290,00	siehe Pkt. 3.3.12
28.11.1997	Getränke, Confiserie	162,50	siehe Pkt. 3.3.12
23.12.1997	Wein, Likör	643,90	siehe Pkt. 3.3.12
23.12.1997	Kaffee, Kekse	<u>462,00</u>	siehe Pkt. 3.3.12
		<u>2.221,00</u>	
1998	auch zweitinstanzlich nicht anerkannt:	ös	
14.11.1998	Likör, Praline	239,80	siehe Pkt. 3.3.12
22.12.1998	Kekse, Geschenkspaket	572,00	siehe Pkt. 3.3.12
23.12.1998	Kaffee,Kekse,Geschenke	851,00	siehe Pkt. 3.3.12
23.12.1998	Likör, Wein	<u>575,20</u>	siehe Pkt. 3.3.12
		<u>2.238,00</u>	
1999	zweitinstanzlich nicht anerkannt:	ös	
23.02.1999	Blumen	200,00	siehe Pkt. 3.3.12
12.06.1999	Schnaps für Hilfsdienst	199,00	siehe Pkt. 3.3.12
31.07.1999	Geschenkskerze	44,00	siehe Pkt. 3.3.12

21.12.1999	<u>Asbach Uralt</u>	199,90	siehe Pkt. 3.3.12
		642,90	
	<u>beantragt</u>	<u>21.812,90</u>	
	<u>daher anerkannt (Differenz)</u>	<u>21.170,00</u>	
<b>2000</b>	<u>beantragt und anerkannt</u>	<u>19.400,00</u>	

3.1.6) Ausgabenkategorie "Fahrtkosten" (vgl auch Vorhalt Punkt I.A/6, Punkt II./II., Verhandlungsniederschrift S. 17):

Jahr /Datum		Begründung/Verweis auf Punkt der vorliegenden Berufungsentscheidung
<b>1995</b>	zweitinstanzlich zusätzlich anerkannt: Transp.-u.Bespr.fahrte.Wien	öS <u>4.830,00</u> siehe Pkt. 3.3.16
<b>1996</b>	<u>zweitinst. zusätzl. anerkannt:</u> Pkw Fahrten 1996, 2378 km	öS <u>10.938,00</u> siehe Pkt. 3.3.16
<b>1997</b>	zweitinstanzlich zusätzlich anerkannt: Mitarbeiterfahrtkosten Pkw Fahrten 1997, 2605 km	öS 78,00 siehe Pkt. 3.3.16 <u>12.528,80</u> 2900 - 140 – 140 km; siehe Pkt. 3.3.16 <u>12.606,80</u>
	aus zweitinstanzlich nicht anerkannt:	öS
24.02.1997	<u>4,60 x 140 km-Geld</u>	<u>644,00</u> Videowriter Reparatur; s.Pkt. 3.3.16
11.03.1997	<u>4,60 x 140 km-Geld</u>	<u>644,00</u> Videowriter Abholung/Besprechung; -- <u>1.288,00</u>
<b>1998</b>	zweitinstanzlich zusätzlich anerkannt: Mitarbeiterfahrtkosten KEBÖ Pkw Fahrten 1998, 3407 km	öS 760,00 siehe Pkt. 3.3.16 <u>16.694,30</u> 3737 - 150 - 180 km; siehe Pkt. 3.3.16 <u>17.454,30</u>
	aus zweitinstanzlich nicht anerkannt:	öS
23.07.1998	Fahrradreifen	<u>248,00</u> siehe Pkt. 3.3.17
23.01.1998	<u>4,90 x 150 km-Geld</u>	<u>735,00</u> Ball des Sports; siehe Pkt. 3.3.16
19.09.1998	<u>4,90 x 180 km-Geld</u>	<u>882,00</u> Festveranstaltung Volkskultur; s.3.3.16 <u>1.865,00</u>
<b>1999</b>	zweitinstanzlich nicht anerkannt:	öS
	Nummerntafelrahmen	<u>140,00</u> siehe Pkt. 3.3.2
	Parkgebühr	<u>200,00</u> siehe Pkt. 3.3.2
	Strafmandat	<u>700,00</u> siehe Pkt. 3.3.2
	Parkgebühr	<u>220,00</u> siehe Pkt. 3.3.2
	Eisschutz, Kabel.	<u>297,90</u> siehe Pkt. 3.3.2
11.12.1999	Fahrrad	<u>3.990,00</u> siehe Pkt. 3.3.17
25.03.1999	<u>4,90 x 150 km-Geld</u>	<u>735,00</u> iZm nsA-Fortbildg. Schönbrunn; 3.3.16
21.10.1999	<u>4,90 x 150 km-Geld</u>	<u>735,00</u> iZm Theater/Insektarium; sh.Pkt.3.3.16 <u>7.017,90</u>

	beantragt	<u>21.198,50</u>
	Differenz anerkannt	<u>14.180,60</u>
<b>2000</b>	zweitinstanzlich nicht anerkannt:	öS
25.06.2000	4,90 x 150 km-Geld	735,00
14.10.2000	4,90 x 190 km-Geld	931,00
27.12.2000	4,90 x 150 km-Geld	735,00
		<u>2.401,00</u>
	beantragt	<u>13.083,00</u>
	Differenz anerkannt	<u>10.682,00</u>

3.1.7) Ausgabenkategorie "Sonderausgaben" (im Rahmen der geltend gemachten Betriebsausgaben):

Jahr / Datum	zweitinstanzlich nicht anerkannt:	öS	Begründung/Verweis auf Punkt der vorliegenden Berufungsentscheidung
<b>2000</b>			
12.12.2000	Spende an H	<u>100,00</u>	siehe Pkt. 3.3.18
	beantragt	<u>300,00</u>	
	daher anerkannt (Differenz)	<u>200,00</u>	

3.2) Werbungskosten betreffend nichtselbständige Arbeit (nsA):

3.2.1) Ausgabenkategorie "Arbeitsmittel" (vgl auch Vorhalt Punkt I./B/1):

Jahr / Datum	zweitinstanzlich zusätzlich anerkannt:	öS	Begründung/Verweis auf Punkt der vorliegenden Berufungsentscheidung
<b>1995</b>			
04.12.1995	Zeitschrift d	250,00	siehe Pkt. 3.3.1
24.01.1995	Schulrucksack	198,00	siehe Pkt. 3.3.19
28.03.1997	<u>CD für Musikgymnastik</u>	<u>377,90</u>	siehe Pkt. 3.3.20
		<u>825,90</u>	
	auch zweitinstanzlich nicht anerkannt:	öS	
24.01.1995	Reisetasche	299,00	siehe Pkt. 3.3.19
24.01.1995	Sportpullover	299,00	siehe Pkt. 3.3.21
07.03.1995	Gitarresaiten für Schikurs	151,00	siehe Pkt. 3.3.23
30.03.1995	Trainingsanzüge	2.996,00	siehe Pkt. 3.3.21
27.04.1995	Videobänder	548,00	siehe Pkt. 3.3.3
13.06.1995	Trainingshose	299,00	siehe Pkt. 3.3.21
29.06.1995	Videokassette	249,00	siehe Pkt. 3.3.3
04.09.1995	Sportbekleidung	298,00	siehe Pkt. 3.3.21
22.09.1995	Audio- u. Videomaterial	349,60	siehe Pkt. 3.3.3
25.10.1995	Videokassette	89,70	siehe Pkt. 3.3.3
06.12.1995	Bekleidung	600,00	siehe Pkt. 3.3.21
15.12.1995	<u>Videobänder</u>	<u>89,70</u>	siehe Pkt. 3.3.3
		<u>6.268,00</u>	

<b>1996</b>	zweitinstanzlich zusätzlich anerkannt:	öS
22.10.1996	Zeitschrift d	300,00
04.03.1996	Musikkassette für Stretch.	159,00
10.05.1996	Heftmappen	86,00
16.09.1996	Ringmappe	19,90

28.10.1996	Hallensportschuh	700,00	siehe Pkt. 3.3.21
09.12.1996	<u>CD für Gymnastik</u>	155,00	siehe Pkt. 3.3.20
<u>1.419,90</u>			

auch zweitinstanzlich nicht anerkannt:		öS	
26.01.1996	Videokassetten	297,00	siehe Pkt. 3.3.3
08.02.1996	Sportpullover, Kappe	673,00	siehe Pkt. 3.3.21
14.03.1996	T-Shirt	249,90	siehe Pkt. 3.3.21
03.04.1996	Windjacke	249,00	siehe Pkt. 3.3.21
26.04.1996	Musikkass. Kinderlieder	279,00	siehe Pkt. 3.3.20
10.05.1996	Sportpullover	399,00	siehe Pkt. 3.3.21
21.05.1996	Gymnastikmatten	198,00	siehe Pkt. 3.3.22
31.05.1996	Fotoauftrag	133,40	siehe Pkt. 3.3.3
12.06.1996	Sonnenbrille	159,00	siehe Pkt. 3.3.21
12.06.1996	Trainingsanzug	899,00	siehe Pkt. 3.3.21
26.08.1996	Sporttasche	650,00	siehe Pkt. 3.3.19
30.08.1996	Sporthose	199,00	siehe Pkt. 3.3.21
16.09.1996	Tasche	59,80	siehe Pkt. 3.3.19
18.09.1996	Badeschuhe	199,00	siehe Pkt. 3.3.21
23.09.1996	Sportschuhe	1.187,00	siehe Pkt. 3.3.21
02.10.1996	Pullover	597,80	siehe Pkt. 3.3.21
28.10.1996	Handschuhe	490,00	siehe Pkt. 3.3.21
28.10.1996	Mütze	350,00	siehe Pkt. 3.3.21
19.11.1996	Stirnband	299,00	siehe Pkt. 3.3.21
19.11.1996	Eislaufschuhbänder, Einl.	163,00	siehe Pkt. 3.3.22
26.11.1996	Fotomaterial- u.Ausarbeit.	49,90	siehe Pkt. 3.3.3
04.12.1996	Leihgebühr Eislaufschuhe	40,00	siehe Pkt. 3.3.22
09.12.1996	<u>Sporttasche</u>	149,00	siehe Pkt. 3.3.19
<u>7.969,80</u>			

1997 zweitinstanzlich zusätzlich anerkannt:		öS	
22.01.1997	Lackmalstift	29,90	siehe Pkt. 3.3.25
21.03.1997	Mappen, Schnellhefte, CD	343,50	siehe Pkt. 3.3.25
22.05.1997	Stift	25,00	siehe Pkt. 3.3.25
11.09.1997	Schulapotheke	119,00	siehe Pkt. 3.3.24
04.10.1997	<u>Mappe</u>	59,00	siehe Pkt. 3.3.25
<u>576,40</u>			

auch zweitinstanzlich nicht anerkannt:		öS	
18.01.1997	Fotoauftrag	205,90	siehe Pkt. 3.3.3
29.01.1997	Schuhbänder Eislaufschu.	50,00	siehe Pkt. 3.3.22
26.02.1997	Badehose	99,00	siehe Pkt. 3.3.21
22.03.1997	Goretex Sportjacke	2.590,00	siehe Pkt. 3.3.21
02.04.1997	Batterie	25,90	siehe Pkt. 3.3.29
04.06.1997	Geschenk f.GastgeberSpw	315,00	siehe Pkt. 3.3.30
19.06.1997	Sportschuhe	650,00	siehe Pkt. 3.3.21
28.06.1997	Schwimmbrett	69,90	siehe Pkt. 3.3.22
19.07.1997	Fußball	49,90	siehe Pkt. 3.3.22
23.08.1997	Musik-CD	99,00	siehe Pkt. 3.3.20
29.08.1997	Sportbekleidung	992,00	siehe Pkt. 3.3.21
29.08.1997	Sonnenschutz	89,80	siehe Pkt. 3.3.11
25.09.1997	Sportsack	99,00	siehe Pkt. 3.3.19
04.10.1997	Musik CD	249,00	siehe Pkt. 3.3.20

09.10.1997	Globus	599,00	siehe Pkt. 3.3.29
20.10.1997	Schulrucksack	899,00	siehe Pkt. 3.3.19
31.10.1997	Musik CD	149,00	siehe Pkt. 3.3.20
30.12.1997	<u>Sportschuhe</u>	899,50	siehe Pkt. 3.3.21
		<u>8.130,90</u>	

**1998** auch zweitinstanzlich nicht  
anerkannt:

		öS	
08.01.1998	Sportbekleidung	383,00	siehe Pkt. 3.3.21
10.01.1998	Sportbekleidung	599,00	siehe Pkt. 3.3.21
23.01.1998	Bankspesen	10,00	siehe Pkt. 3.3.29
03.03.1998	Eislaufschuhverleih	40,00	siehe Pkt. 3.3.22
20.03.1998	Bankspesen	20,00	siehe Pkt. 3.3.29
25.03.1998	Inline Skater	499,50	siehe Pkt. 3.3.22
24.04.1998	Signalhorn	395,00	siehe Pkt. 3.3.22
28.05.1998	Sportkappen	540,00	siehe Pkt. 3.3.21
30.05.1998	Sportschuhe	2.198,50	siehe Pkt. 3.3.21
02.06.1998	Trompete 6559,79 dav.60%	3.935,87	siehe Pkt. 3.3.23
02.06.1998	Musik CD	644,54	siehe Pkt. 3.3.20
10.06.1998	Sportbekleidung	179,80	siehe Pkt. 3.3.21
15.07.1998	Musikkassetten	158,00	siehe Pkt. 3.3.20
23.07.1998	T-Shirt	139,80	siehe Pkt. 3.3.21
30.07.1998	Sportbekleidung	437,00	siehe Pkt. 3.3.21
27.08.1998	Basketball Schuhe	1.399,00	siehe Pkt. 3.3.21
16.09.1998	Badeschuhe	169,50	siehe Pkt. 3.3.21
07.12.1998	<u>Sportbekleidung</u>	498,00	siehe Pkt. 3.3.21
		<u>12.246,51</u>	

**1999** auch zweitinstanzlich nicht  
anerkannt:

		öS	
09.01.1999	Gitarre für Skikurs	598,00	siehe Pkt. 3.3.23
09.01.1999	Skiservice	200,00	siehe Pkt. 3.3.22
04.02.1999	Jugendtennis	299,00	siehe Pkt. 3.3.22
06.04.1999	Ballpumpe	104,00	siehe Pkt. 3.3.22
26.04.1999	Trainingsanzug,Sportbekl.	1.945,00	siehe Pkt. 3.3.21
29.05.1999	Sportkappen	199,00	siehe Pkt. 3.3.21
29.05.1999	Wasserbälle	158,00	siehe Pkt. 3.3.22
29.05.1999	Trainingsanzug	599,00	siehe Pkt. 3.3.21
08.06.1999	Maracas	150,00	siehe Pkt. 3.3.23
15.06.1999	Pol-Brille	399,00	siehe Pkt. 3.3.21
19.06.1999	Sportschuhe	480,00	siehe Pkt. 3.3.21
19.06.1999	Bankspesen	10,00	siehe Pkt. 3.3.29
22.06.1999	Tennisbälle Sportwoche	128,00	siehe Pkt. 3.3.22
01.07.1999	Schwimmbrille	199,00	siehe Pkt. 3.3.22
01.07.1999	Schutzset Inline	399,00	siehe Pkt. 3.3.22
05.08.1999	Fußball	49,00	siehe Pkt. 3.3.22
05.08.1999	Tennisschläger	3.000,00	siehe Pkt. 3.3.22
05.08.1999	Sportschuhe	750,00	siehe Pkt. 3.3.21
05.08.1999	Badehose	199,00	siehe Pkt. 3.3.21
05.08.1999	Sportschuhe	499,00	siehe Pkt. 3.3.22
15.09.1999	Schultasche	799,20	siehe Pkt. 3.3.19
16.09.1999	Rucksack	100,00	siehe Pkt. 3.3.19
13.10.1999	Sportzeitschrift	320,00	siehe Pkt. 3.3.26
11.12.1999	Federhandtrainer	58,00	siehe Pkt. 3.3.22
22.12.1999	Sportjacke	999,00	siehe Pkt. 3.3.21
30.12.1999	<u>Sportbekleidung</u>	1.296,00	siehe Pkt. 3.3.21

31.12.1999	<u>Skistöcke</u>	699,00	siehe Pkt. 3.3.22
		<u>14.635,20</u>	

<b>2000</b>	<b>zweitinstanzlich zusätzlich anerkannt:</b>	<b>öS</b>	
14.01.2000	Preis f.Siegerehrung	75,00	siehe Pkt. 3.3.24
24.02.2000	CD für Gymnastik	119,70	siehe Pkt. 3.3.20
12.09.2000	Sportschuhe für Halle	799,50	siehe Pkt. 3.3.21
24.10.2000	Tanzbeschreibungen	875,00	analog Pkt. 3.3.1
13.11.2000	Gehörschutz	89,70	siehe Pkt. 3.3.11
13.11.2000	Karton	99,90	siehe Pkt. 3.3.25
29.12.2000	<u>Unterrichtsmaterialien</u>	995,00	siehe Pkt. 3.3.25
		<u>3.053,80</u>	

<b>auch zweitinstanzlich nicht anerkannt:</b>	<b>öS</b>		
11.01.2000	Sportwoche Marken,Kart..	129,60	siehe Pkt. 3.3.28
05.02.2000	Gel-Kompressen	79,00	siehe Pkt. 3.3.11
21.02.2000	Videobänder Shakespeare	244,90	siehe Pkt. 3.3.26
01.03.2000	Skiwachs f. Kurs (Präp.v.)	237,00	siehe Pkt. 3.3.22
24.03.2000	Radbrille, Sportbekleidung	597,00	siehe Pkt. 3.3.21
30.03.2000	Spiel für Sportwoche	169,00	siehe Pkt. 3.3.28
06.04.2000	Fussball	209,80	siehe Pkt. 3.3.22
14.04.2000	Micro Scooter	1.999,00	siehe Pkt. 3.3.22
28.04.2000	Brillenzubehör	39,90	siehe Pkt. 3.3.21
19.05.2000	Tennisbälle Turnunterricht	98,00	siehe Pkt. 3.3.22
30.08.2000	KeyboardCas CAT411	998,00	siehe Pkt. 3.3.23
13.09.2000	Schubladenbox	74,80	siehe Pkt. 3.3.14
28.09.2000	Junior Sprachkassetten	296,00	siehe Pkt. 3.3.29
28.09.2000	Pons-Singlisch CDm.Texth	262,00	siehe Pkt. 3.3.29
25.10.2000	Notenheft	37,90	siehe Pkt. 3.3.23
23.12.2000	Videokassette	85,00	siehe Pkt. 3.3.3
23.12.2000	<u>Spiele für Sportwoche</u>	557,00	siehe Pkt. 3.3.28
		<u>6.113,90</u>	

### 3.2.2) Ausgabenkategorie "Fachliteratur" (vgl auch Vorhalt Punkt I./B/2):

Jahr / Datum	zweitinstanzlich zusätzlich anerkannt:	öS	Begründung/Verweis auf Punkt der vorliegenden Berufungsentscheidung
<b>1995</b>	<b>zweitinstanzlich zusätzlich anerkannt:</b>	<b>öS</b>	
22.05.1995	Buch Stretching	129,00	siehe Pkt. 3.3.26
14.08.1995	Kulturgeschichte 20. Jhd.	220,00	siehe Pkt. 3.3.26
09.09.1995	<u>Geschichte der Indianer</u>	199,00	siehe Pkt. 3.3.26
		<u>548,00</u>	
<b>auch zweitinstanzlich nicht anerkannt:</b>	<b>öS</b>		
29.11.1995	Chorbücher	<u>84,00</u>	siehe Pkt. 3.3.26, 3.3.23
<b>1996</b>	<b>zweitinstanzlich zusätzlich anerkannt:</b>	<b>öS</b>	
24.04.1996	BLV Sportspiele	148,00	siehe Pkt. 3.3.26
28.08.1998	Jonglierbuch	148,00	siehe Pkt. 3.3.26
03.12.1996	<u>Supertraining</u>	149,00	siehe Pkt. 3.3.26
		<u>445,00</u>	

	auch zweitinstanzlich nicht anerkannt:	öS
11.03.1996	Florenz, Toskana	305,00 siehe Pkt. 3.3.26
24.04.1996	Dumont TB	145,00 siehe Pkt. 3.3.26
30.10.1996	Noten für Schulkonzert	441,00 siehe Pkt. 3.3.26, 3.3.23
30.11.1996	Musikbücher	451,00 siehe Pkt. 3.3.26, 3.3.23
10.12.1996	<u>Beser lesen, verstehen, behalt.</u>	109,00 siehe Pkt. 3.3.26
		<u>1.451,00</u>

<b>1997</b>	auch zweitinstanzlich zusätzlich anerkannt:	öS
05.03.1997	Bio Training	219,00 siehe Pkt. 3.3.26
12.09.1997	Atemschulung	179,00 siehe Pkt. 3.3.26
15.10.1997	<u>d</u>	150,00 siehe Pkt. 3.3.26
		<u>548,00</u>
	auch zweitinstanzlich nicht anerkannt:	öS
13.05.1997	Vom Kaiser zum Sonnenk.	230,00 siehe Pkt. 3.3.26
19.07.1997	Welt der Wunder	249,90 siehe Pkt. 3.3.26
26.11.1997	Noten für Schulkonzert	497,00 siehe Pkt. 3.3.26, 3.3.23
12.12.1997	T.P.Familie	602,40 siehe Pkt. 3.3.26
16.12.1997	Neue Lieder für Kinder	175,00 siehe Pkt. 3.3.26, 3.3.23
17.12.1997	<u>Erfindung der Poesie</u>	384,00 siehe Pkt. 3.3.26
		<u>2.138,30</u>

<b>1998</b>	auch zweitinstanzlich zusätzlich anerkannt:	öS
12.01.1998	Unterrichtsvorlagen	441,00 siehe Pkt. 3.3.26
09.03.1998	<u>d</u>	500,00 siehe Pkt. 3.3.26
02.07.1998	Über die Erziehung	131,00 siehe Pkt. 3.3.26
17.09.1998	<u>So tanzt man in Wien</u>	291,00 siehe Pkt. 3.3.26
		<u>1.363,00</u>

	auch zweitinstanzlich nicht anerkannt:	öS
27.03.1998	EDV Buch	292,00 siehe Pkt. 3.3.26
02.04.1998	Böhmen	219,00 siehe Pkt. 3.3.26
07.09.1998	<u>EDV Buch</u>	365,00 siehe Pkt. 3.3.26
		<u>876,00</u>

<b>1999</b>	auch zweitinstanzlich zusätzlich anerkannt:	öS
17.02.1999	<u>d</u>	500,00 siehe Pkt. 3.3.26
08.04.1999	<u>Atlas Archäologie</u>	485,00 siehe Pkt. 3.3.26
		<u>985,00</u>

	auch zweitinstanzlich nicht anerkannt:	öS
15.01.1999	Jugendbuch	216,00 siehe Pkt. 3.3.26
04.03.1999	Mandalas f. Kinder	139,00 siehe Pkt. 3.3.26
30.04.1999	Weisheiten der Römer	128,00 siehe Pkt. 3.3.26
04.05.1999	Geo-Frankreich	92,00 siehe Pkt. 3.3.26
04.06.1999	Französische Erzählungen	196,00 siehe Pkt. 3.3.26
22.06.1999	Alles Leben ist Problemlösg.	123,00 siehe Pkt. 3.3.26
15.07.1999	Provence	162,00 siehe Pkt. 3.3.26
16.11.1999	Noten für Schulkonzert	573,00 siehe Pkt. 3.3.26, 3.3.23
25.11.1999	Geo-Geschichte	58,00 siehe Pkt. 3.3.26

25.11.1999	Kinderbeschäftigg.Es weihn...	545,00	siehe Pkt. 3.3.26
20.12.1999	<u>Liederbücher</u>	500,00	siehe Pkt. 3.3.26, 3.3.23
<u>2.732,00</u>			

<b>2000</b>	auch zweitinstanzlich zusätzlich anerkannt:	öS	
31.08.2000	Fernsehkonsum d.Jugend	109,80	siehe Pkt. 3.3.26
14.10.2000	Reiter wie.., Zabern	99,00	siehe Pkt. 3.3.26
14.10.2000	Stadt wie Rom	94,00	siehe Pkt. 3.3.26
14.10.2000	Virtuelle Tour Carnuntum	199,00	siehe Pkt. 3.3.26
09.12.2000	Indianer	220,00	siehe Pkt. 3.3.26
24.12.2000	<u>Geschichte der Baustilkunde</u>	219,00	siehe Pkt. 3.3.26
<u>940,80</u>			
auch zweitinstanzlich nicht anerkannt:			öS
30.05.2000	Noten für Schulkonzert	110,00	siehe Pkt. 3.3.26, 3.3.23
28.09.2000	Kinderbeschäftigung	144,00	siehe Pkt. 3.3.26
24.10.2000	<u>Liederbücher</u>	37,00	siehe Pkt. 3.3.26, 3.3.23
<u>291,00</u>			

3.2.3) Ausgabenkategorie "Fortsbildung" (vgl auch Vorhalt Punkt I./B/3, Verhandlungsniederschrift S. 16 und 29)):

Jahr / Datum	auch zweitinstanzlich nicht anerkannt:	öS	Begründung/Verweis auf Punkt der vorliegenden Berufungsentscheidung
<b>1995</b>			
21.03.1995	Tennisfortbildung 8.-15.4.	2.760,00	siehe Pkt. 3.3.27
15.04.1995	<u>Tennisfortb.Fahrt 8.-15.4.</u>	2.070,00	siehe Pkt. 3.3.27
<u>4.830,00</u>			

<b>1997</b>	auch zweitinstanzlich zusätzlich anerkannt:	öS	
29.08.1997	Fortbildungskurs Schmelz	<u>750,00</u>	siehe Pkt. 3.3.27

<b>1998</b>	auch zweitinstanzlich zusätzlich anerkannt:	öS	
31.08.1998	Fortbildungskurs Schmelz	<u>750,00</u>	siehe Pkt. 3.3.27

auch zweitinstanzlich nicht anerkannt:	öS	
02.12.1998	Eintritt Eislaufplatz	<u>35,00</u>

<b>1999</b>	auch zweitinstanzlich nicht anerkannt:	öS	
25.03.1999	Eintritt Schönbrunn	95,00	siehe Pkt. 3.3.31
31.03.1999	<u>Bildg.reise Riegersb.Essen</u>	308,00	siehe Pkt. 3.3.31
<u>403,00</u>			

<b>2000</b>	auch zweitinstanzlich nicht anerkannt:	öS	
21.02.2000	Fortbildungskurs Tennis (Anz.)	2.400,00	siehe Pkt. 3.3.27
03.04.2000	Fortb.kurs Tennis (Restz.)	2.920,00	siehe Pkt. 3.3.27
05.04.2000	Gebühren Pass 490,- 40%	196,00	siehe Pkt. 3.3.28
13.04.2000	Sportbekl.für Fortbildung	497,00	siehe Pkt. 3.3.21

25.06.2000	Eintritt Nat.Museum	30,00	siehe Pkt. 3.3.31
14.10.2000	Bildungsr.Carnuntum Eintr.	52,00	siehe Pkt. 3.3.31
14.10.2000	Walkman Sony f. Führer	198,00	siehe Pkt. 3.3.31
14.10.2000	Kurzführer Carnuntum	53,00	siehe Pkt. 3.3.31
14.10.2000	<u>Röm.Kavallerie,Projektbr.</u>	30,00	siehe Pkt. 3.3.31
		<u>6.376,00</u>	

3.2.4) Ausgabenkategorie "Gesundheitsbehelf" (vgl auch Vorhalt Punkt I./B/4):

<b>1995</b>	auch zweitinstanzlich nicht anerkannt:	öS	Begründung:
03.06.1995	Nackenkissen	<u>420,00</u>	siehe Pkt. 3.3.11

3.2.5) Ausgabenkategorie "Sonderausgaben" (laut Bezeichnung in Beilagen zu den Steuererklärungen, nicht zu Verwechseln mit dem Begriff Sonderausgaben gemäß § 18 EStG 1988; vgl auch Vorhalt Punkt I./B/5):

Jahr/Datum	zweitinstanzlich zusätzlich nicht anerkannt:	öS	Begründung/Verweis auf Punkt der vorliegenden Berufungsentscheidung
<b>1999</b>			
29.06.1999	J-Platzgebühr	<u>120,00</u>	siehe Pkt. 3.3.28
<b>2000</b>	zweitinstanzlich zusätzlich nicht anerkannt:	öS	
02.06.2000	Mitgliedsbeitrag E	<u>150,00</u>	siehe Pkt. 3.3.28

3.2.6) Ausgabenkategorien "Fahrtkosten" und "Reisekosten" (vgl auch Vorhalt Punkt I./B/6):

Jahr/Datum		öS	Begründung/Verweis auf Punkt der vorliegenden Berufungsentscheidung
<b>1995</b>	beantragt und zweitinstanzlich zusätzlich anerkannt:	<u>4.940,50</u>	siehe Pkt. 3.3.16
<b>1996</b>	beantragt und zweitinstanzlich zusätzlich anerkannt:	<u>4.238,00</u>	siehe Pkt. 3.3.16
<b>1997</b>	beantragt abzüglich nicht absetzbar: 05.10.1997 <u>Jogginganzug</u>	9.405,00  -399,00	siehe Pkt. 3.3.21
	<u>zweitinstanzl. zusätzlich anerkannt</u>	<u>9.006,00</u>	
<b>1998</b>	beantragt abzüglich nicht absetzbar: 29.05.1998 Studienreise Prag 31.05.1998 Stud.reise Prag (Zug nach Wien) 02.06.1998 Stud.reise Prag (Zug von Wien)	10.366,50  -2.535,00 -105,00 -105,00	siehe Pkt. 3.3.16 siehe Pkt. 3.3.16 siehe Pkt. 3.3.16
	<u>zweitinstanzl. zusätzlich anerkannt</u>	<u>7.621,50</u>	
<b>1999</b>	beantragt abzüglich nicht absetzbar: 31.03.1999 4,90 x 190 km-Geld 28.07.1999 4,90 x 2400 km-Geld 05.08.1999 4,90 x 150 km-Geld	21.091,50  -931,00 -11.760,00 -735,00	Bildungsreise Riegersburg, s.P.3.3.16 Bildungsreise Avignon, sh. Pkt. 3.3.16 Einkauf Sportausrüstung,s.Pkt. 3.3.16
	<u>zweitinstanzl. zusätzlich anerkannt</u>	<u>7.665,50</u>	

<b>2000</b>	beantragt abzüglich nicht absetzbar:	9.729,50
22.04.2000	4,90 x 1150 km-Geld	-5.635,00 Porec, siehe Pkt. 3.3.16
08.11.2000	4,90 x 150 km-Geld	-735,00 nach A, siehe Pkt. 3.3.16
11.11.2000	<u>4,90 x 150 km-Geld</u>	<u>-735,00</u> nach A, siehe Pkt. 3.3.16
	<u>zweitinstanzl. zusätzlich anerkannt</u>	<u>2.624,50</u>

### 3.3 Detailbegründungen:

3.3.1) Die Zeitschrift d wird im Fall des Bw als absetzbar anerkannt, weil aufgrund des Vorbringens des Bw (Verhandlungsniederschrift S. 16f) glaubhaft erscheint, dass es sich hierbei um eine Fachzeitschrift hinsichtlich der Leitschiene / Programm Tanzen für die Oberstufe im Turnunterricht gehandelt hat. Die Kosten hierfür stellen Werbungskosten aus nsA für die Tätigkeit des Bw als Turn- und Geschichtelehrer dar. Als solche wurden sie (unter der Kategorie Fachliteratur) für die Jahre 1997 bis 1999 vom Bw geltend gemacht. Für die Jahre 1995 und 1996 wurden die Kosten hierfür als Betriebsausgaben (unter der Kategorie Arbeitsmittel) geltend gemacht; die Kosten werden in der vorliegenden Berufungsentscheidung auch für 1995 und 1996 als Werbungskosten aus nsA (und nicht als Betriebsausgaben) anerkannt (Pkt. 3.2.1).

3.3.2) Der Bw hat die Kraftfahrzeug-Fahrtkosten mittels des sogenannten Kilometergeldes geltend gemacht. Diese Kosten werden mit der vorliegenden Berufungsentscheidung, soweit es sich um betriebliche oder berufliche Fahrten im steuerlichen Sinne handelt, anerkannt (Pkt. 3.3.16, siehe auch Vorhalt, Anmerkung f). Mit dem Kilometergeld sind dann aber auch folgende Kosten abgegolten, die auch anteilig nicht zusätzlich abgesetzt werden können: Straßenkarten, Autozubehör, Reparaturen, Vignette, Haftpflichtversicherung, Parkgebühr, Strafmandat.

3.3.3) Unterhaltungselektronik, Fotografie, Aufzeichnungsmedien (vgl auch Vorhalt Pkt. III):

Der Bw hat für Unterhaltungselektronik (Audio, Video inkl Fernseher, Aufzeichnungsmedien) sowie Fotografie inkl Filmmaterial und Ausarbeitung) als Betriebsausgaben und Werbungskosten zahlreiche Positionen geltend gemacht:

Datum	Bezeichnung	öS
04.04.1995	Fotomaterial u. Ausarbeitung	1.627,30
27.04.1995	Videobänder	548,00
11.05.1995	Fotoausarbeitung	113,50
29.06.1995	Videokassette	249,00
22.09.1995	Audio- u. Videomaterial	349,60
25.10.1995	Videokassette	89,70
14.10.1995	Kassetten Radiogerät	1.837,80
06.12.1995	Fotoausarbeitung	134,20
12.12.1995	Kassettenaufnahmerekorde.	2.990,00
15.12.1995	Videobänder	89,70

04.01.1996	Videomaterial	139,90
15.01.1996	Fotoausarbeitung	98,60
26.01.1996	Videokassetten	297,00
03.02.1996	Fotoausarbeitung	183,50
21.03.1996	Fotoausarbeitung	160,10
20.04.1996	Videokassetten	439,60
14.05.1996	Fotoausarbeitung	134,20
17.05.1996	Videobänder	298,00
17.05.1996	Videobänder	198,00
20.05.1996	Fotoausarbeitung	346,70
31.05.1996	Fotoauftrag	133,40
13.06.1996	Videotasche	299,00
13.06.1996	Videokassetten	198,00
08.07.1996	Audiokassetten	279,00
08.07.1996	Audiokassetten	178,00
17.07.1996	Fotoausarbeitung	134,20
05.11.1996	Videokassetten	239,60
09.11.1996	Fotoausarbeitung	253,00
26.11.1996	Fotomaterial- u. ausarbeitung	49,90
29.11.1996	Fotomaterial- u. ausarbeitung	216,70
24.12.1996	NSX AVH9 AIWA 9999,-/50%	4.995,00
24.12.1996	Digit.Aufn.MR3 5690,1/4AfA	1.422,50
28.12.1996	Kopfhörer,Tonträger,Kleinteile	1.487,00
24.12.1996	Accu BPDM10	260,00
24.12.1996	Mikrophon Sony ECM S5	490,00
24.12.1996	MDW 74 Sony Mini Disc	125,00
30.12.1996	Audiokassetten	395,00
30.12.1996	Film	49,90
18.01.1997	Fotoauftrag	205,90
07.01.1997	Fotoausarbeitung	122,70
08.01.1997	Fotoausarbeitung	102,10
15.01.1997	Sony Mikrophon ECM-959A	3.148,00
01.02.1997	Fotoausarbeitung	78,30
03.02.1997	AIWA PXE 850	1.290,00
11.03.1997	Videowriter Service	904,00
10.05.1997	Videokassetten	406,00
22.05.1997	Fotomaterial u. ausarbeitung	357,60
01.07.1997	Can Eos 500 7990,- 60%	4.794,00
01.07.1997	Objektivzubehör	418,00
01.07.1997	Fototasche	199,00
12.08.1997	Fotoauftrag	81,70
05.09.1997	Fotoausarbeitung	170,00
22.09.1997	Fotoauftrag	112,00
16.10.1997	Audiokassetten	129,00
31.10.1997	Fotoausarbeitung	173,40
17.11.1997	Videocassette	60,00
21.11.1997	Fotoauftrag	178,00
27.11.1997	Musik- und Videobänder	930,00
24.12.1997	Videobänder	199,00
27.12.1997	Videobänder	358,00
02.02.1998	Fotoausarbeitung	159,40
29.05.1998	Fotomaterial	99,80
29.05.1998	Fotoausarbeitung	69,80
19.06.1998	Fotomaterial- u. ausarbeitung	444,70
15.07.1998	Musikkassetten	158,00
22.07.1998	Fotoausarbeitung	259,90
03.08.1998	Reparatur Graetz Color	1.170,00

13.08.1998	Radio RCM168 3299,- 50%	1.649,50
14.08.1998	Fotoausarbeitung	303,30
19.08.1998	Fotoausarbeitung	143,00
12.09.1998	Fotoausarbeitung	19,90
14.09.1998	Fotoausarbeitung	17,10
21.10.1998	Fotoausarbeitung	199,00
07.12.1998	Videocassette	65,00
09.01.1999	Videocassette	99,00
05.02.1999	Videokamera Reparatur	2.592,00
05.02.1999	Videokassetten	218,00
10.02.1999	Audio und Videokassetten	486,00
12.02.1999	PhilipsVr960 7090,-dv.70%	4.963,00
20.02.1999	Hamakabel u. Stecker	644,00
22.02.1999	Film	94,90
03.03.1999	Knopex Kabel	39,00
23.03.1999	Audiokassette	69,90
08.04.1999	Scart 21pol.	149,00
10.04.1999	Phil.ColorTV13990,- 1/4Afa	3.497,50
12.04.1999	Fotoausarbeitung	134,30
26.04.1999	Fotoausarbeitung	87,40
10.07.1999	Film	299,70
05.08.1999	Fotobearbeitung	925,00
17.08.1999	Audio u. Videokassetten	378,00
12.11.1999	Sharp VC-MH 711	2.990,00
18.12.1999	Videocassetten	279,60
30.12.1999	Videocassetten	319,10
02.01.2000	Phil.ColorTV13990,- 1/4Afa	3.497,50
08.01.2000	Videobänder	199,80
21.02.2000	Videobänder Shakespeare	244,90
17.06.2000	Audio u Videokassetten	326,00
10.08.2000	Fotoauftrag	81,20
16.08.2000	Film	89,90
16.08.2000	Fotoauftrag	73,60
21.08.2000	Fotoauftrag	102,10
14.09.2000	Fotoauftrag	98,30
14.10.2000	Walkman für Führer/Carnunt.	198,00
25.11.2000	Knopex-Kabel	99,00
30.08.2000	Keyboard Cas CAT411	998,00
23.12.2000	Philips CD Radiorekorder	1.790,00
23.12.2000	Videokassette	85,00

Erstinstanzlich erfolgte hinsichtlich eines Teiles der Kassetten, Fotomaterial und –ausarbeitung eine Anerkennung der Absetzbarkeit.

Aufgrund des Werkvertrages des Bw aus 1995 mit dem alterVerein (BP-Arbeitsbogen Bl 81f) bestanden die Tätigkeiten des Bw bis 1998 aus der konzeptionellen und organisatorischen Gestaltung eines Bildungs- und Kulturprogrammes sowie dessen werbemäßiger Aufbereitung. Hinsichtlich werbemäßiger Aufbereitung werden die umfangreichen EDV-Ausgaben des Bw ohnehin anerkannt.

Für die umfangreichen Video-, Audio- und Fotoaufwendungen des Bw ist im geltend gemachten Ausmaß kein Zusammenhang mit der durch den Werkvertrag geregelten Tätigkeit für den alterVerein zu erkennen. Als glaubwürdig betriebsbedingt veranlasst erscheinen nur

Fotos von Kursen zur Illustration des Vorlesungsverzeichnisses (vgl Frühjahr/Sommer 1997 und Frühjahr/Sommer 1998 im BP-Arbeitsbogen), die allerdings nur einen untergeordneten Teil der geltend gemachten Kosten ausgemacht haben können (vgl auch Vorhalt Punkt III./I.).

Eine Veranlassung der beträchtlichen Ausgaben für Video durch die nichtselbständige Unterrichtserteilung erscheint nicht glaubwürdig, höchstens das vereinzelte Vorspielen von aufgezeichneten Fernsehsendungen (laut Vorbringen in der mündlichen Berufungsverhandlung), was jedoch ebenfalls nur einen untergeordneten Teil der geltend gemachten Kosten verursacht haben kann, denn das Abhalten des Schulunterrichtes in wesentlichem Umfang durch Abspielen von Videokassetten wäre dem Sinn einer Unterrichtserteilung durch einen körperlich anwesenden Lehrer entgegengesetzt und soll dem Bw nicht unterstellt werden.

Es ist daher davon auszugehen, dass die geltend gemachten Kosten für Video, Audio und Fotografie – mit Ausnahme des erwähnten, untergeordneten Ausmaßes, dessen betragsmäßige Berücksichtigung durch die nachfolgend dargestellte Schätzung erfolgt – privat veranlasst und daher gemäß § 20 EStG 1988 nicht absetzbar sind.

Für die Tätigkeit des Bw ab 1998 für den Verein neuerVerein ist einerseits keine diesbezügliche Änderung erkennbar. Die Annahme einer Änderung, wonach der Bw zusätzlich für die audiovisuelle Ausstattung der Bildungseinrichtung zuständig geworden wäre, wäre auch nicht im Sinn des Bw, weil eine derartige, für den Bw wirtschaftlich nachteilige Änderung der Betätigung wohl die Nichtanerkennung der Einkunftsquelle ab Sommer 1998 – gleichbedeutend mit der Nichtabsetzbarkeit aller Betriebsausgaben – zur Folge hätte (vgl auch Vorhalt Pkt II./I.).

Die erstinstanzliche Anerkennung eines Teiles der Kosten für Fotoausarbeitung und Kassetten kann wegen des Fotografierens von Kursveranstaltungen (laut vom Bw in der mündlichen Verhandlung vorgelegten Fotoalben bzw einige Bilder in den Kursprogrammen) und vereinzelte Videoaufnahmen von Fernsehsendungen für den Schulunterricht als Schätzung absetzbarer Kosten akzeptiert werden.

Die bei der selbständigen Arbeit für 1999 und 2000 geltend gemachten Kosten für Kassetten und die in den Sommerferien 1999 und 2000 geltend gemachten Fotokosten werden nicht anerkannt, weil für letztere aufgrund der zeitlichen Lage eine betriebliche Veranlassung äußerst unwahrscheinlich ist und für erstere keine betriebliche Veranlassung glaubhaft scheint (siehe oben). Mit der verbleibenden Anerkennung von betrieblichem Fotoaufwand wird die o.a. Schätzung fortgesetzt.

Dem Vorbringen des Bw laut Verhandlungsniederschrift S. 11f, wonach seine Audio- und Videounterstützung (inkl Gerätbeistellung) für die Bildungseinrichtung, die im Werkvertrag

nicht angeführt worden ist, dennoch erfolgt sei, kann auch deshalb nicht gefolgt werden, weil ein Teil der Belege auf andere Käufer als ihn ausgestellt war und weil die zeitliche Lagerung diverser Elektronikgeräteankäufe (insb am 24. Dezember 1996) und des Fotoapparatkaufes samt Zubehör am 1. Juli 1997 Bedenken an der Glaubwürdigkeit auch der diesbezüglichen (zumindest 50%igen) betrieblichen Veranlassung wecken muss. Daher war es nötig, sich für die vorliegende Entscheidung auf die Angaben im Werkvertrag zu stützen.

3.3.4) Die Kosten für Jahresplaner (Organizer) bzw Nachfüllung hierzu wurden erstinstanzlich teilweise anerkannt und teilweise nicht anerkannt (vgl Vorhalt, Anm e). Nach Ansicht der Berufungsbehörde sind diese Positionen inhaltlich gleich zu beurteilen, und zwar sind sie als absetzbar anzuerkennen, weil die betriebliche und berufliche Veranlassung glaubwürdig ist.

3.3.5) Der als erstes – nämlich am 19. November 1996 – angeschaffte (Akten)Koffer ist glaubwürdig betrieblich veranlasst (daher diesbezüglich Anerkennung der Absetzbarkeit), was für die weiteren angeschafften Koffer und Koffersets nicht der Fall ist (daher diesbezüglich keine Anerkennung der Absetzbarkeit).

Eine Brieftasche ist in der ggstdl Branche nicht betrieblich veranlasst, zumal die Einnahmen nicht kleinweise einkassiert werden und ein beträchtlicher Teil der als betrieblich geltend gemachten Ausgaben seinerseits nicht betrieblich veranlasst ist. Weiters ist – zum Vorteil des Bw – laut Pkt 3.3.18 nicht vom Vorliegen einer betrieblichen Bargeldkassa auszugehen.

3.3.6) In den Streitjahren bestand eine Abzugsfähigkeit von Spenden an die in § 4 Abs 4 Z 6 EStG 1988 idF vor BGBl I 2002/155 angeführten Einrichtungen und von Spenden zur Durchführung von Forschungsaufgaben oder von der Erwachsenenbildung dienenden, wissenschaftlichen/künstlerischen Lehraufgaben (jeweils inkl. wiss. Publikation und Dokumentation) an einerseits in § 4 Abs 4 Z 5 lit a bis c EStG 1988 genannte Einrichtungen und an andererseits gemäß § 4 Abs 4 Z 5 lit d und e EStG 1988 anerkannte (=im Amtsblatt der österreichischen Finanzverwaltung veröffentlichte) Einrichtungen.

Die D ist die ausgeschriebene Name (vgl Verhandlungsniederschrift S. 18), welche nicht unter die oa Einrichtungen zu subsumieren ist, weshalb keine Absetzbarkeit der Spenden an sie besteht.

Der E ist ein Sportverein und nicht unter die oa Einrichtungen zu subsumieren, weshalb keine Absetzbarkeit der Spenden an ihn gegeben ist. Auch wenn die Zahlungen an den E – im Sinne des Vorbringens des Bw laut S. 18 der Verhandlungsniederschrift – ein Entgelt für das Infoblatt des Sportvereines dargestellt hätten, so hätte dieses keine absetzbare Fachliteratur dargestellt.

3.3.7) Diese Bücher sind von allgemeinem Interesse bzw für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsstand bestimmt, weshalb nichtabzugsfähige Kosten der Lebensführung vorliegen (vgl *Doralt*, EStG<sup>4</sup>, § 20 Tz 163 "Literatur")

3.3.8) Bewirtungsausgaben sind – selbst bei betrieblicher Veranlassung – als Repräsentationsaufwand gemäß § 20 Abs 1 Z 3 EStG 1988 grundsätzlich überhaupt nicht absetzbar. Nur bei der nachweislichen Bewirtung von "Geschäftsfreunden", deren Bewirtung der Werbung dient und wenn die betriebliche / berufliche Veranlassung weitaus überwiegt, ist die Hälfte der Ausgaben abzugsfähig.  
Es ist daher die erstinstanzliche Kürzung der Absetzbarkeit auf die Hälfte bei den Geschäftsfreundebewirtungen vom 24. November 1996 und 22. Oktober 1997 zu bestätigen bzw eine solche Kürzung bei jenen vom 27. Mai 1999 und 25. Oktober 2000 vorzunehmen.

Da Mitarbeiter und Hilfskräfte nicht unter den Begriff "Geschäftsfreunde" fallen, sind deren Bewirtungen vom 10. September 1996 und 3. Juni 2000 zur Gänze nicht absetzbar. (Da betr 10. September 1996 bereits erstinstanzlich eine Kürzung um 50% vorgenommen worden ist, ist diese einerseits zu bestätigen und zusätzlich eine Kürzung um die restlichen 50% vorzunehmen.)

3.3.9) Hierbei handelt es sich um die Kosten der Feier des xx.. Geburtstages des Bw, die als Ausgaben für die Lebensführung gemäß § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 nicht absetzbar sind.

3.3.10) Kosten für Bälle und kulturelle Veranstaltungen sind – selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung der Tätigkeit dienen – als Aufwendungen für die Lebensführung gemäß § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 nicht absetzbar.

Dies gilt auch für das Insektarium.

3.3.11) Gesundheitsausgaben im weiteren Sinne:

Berufsspezifische Schutzausrüstung ist bei der Einkünftezielung abzugsfähig, was für den Gehörschutz in dem Turnsaal mit ungedämmtem Hallenboden (vgl Verhandlungsniederschrift S. 14) zutrifft.

Sonstiges (Ausgaben für Nackenkissen, Erste-Hilfe-Kasten, Apotheke, Sonnencreme) stellt Einkommensverwendung dar und ist daher bei der Einkünfteermittlung nicht abzugsfähig; eine allfällige Absetzbarkeit als Krankheitskosten im Rahmen der außergewöhnlichen Belastungen ist schon wegen des Nichtüberschreiten des Selbstbehaltes gemäß § 34 Abs 4 EStG 1988 belanglos, sodass sich eine Untersuchung, ob die ggstdl Ausgaben überhaupt außergewöhnlich iSd § 34 Abs 2 EStG 1988 sind,

erübrigts.

Der Selbstbehalt beträgt bei der Einkommenshöhe des Bw gemäß § 34 Abs 4 EStG 1988 – aufgrund Kinderzahl und abhängig vom Alleinverdienerabsetzbetrag im jeweiligen Jahr – in den Streitjahren zwischen 8% und 10% vom Einkommen, was jeweils ein Vielfaches der ggstdl Ausgaben im Jahr ergäbe.

3.3.12) Bei diesen Positionen handelte es sich laut Vorbringen des Bw (Verhandlungsniederschrift S. 18f) nicht um Geschenke an die (für Hilfsdienste vom Bw entlohten) Familienangehörigen, sondern um Geschenke an das Putzpersonal, den Hausmeister und das Anmeldepersonal der Bildungseinrichtung, um mit diesen ein gutes Einvernehmen zu haben, um sich für ihre Tätigkeit zu bedanken und ihnen wenigstens zu Weihnachten die Anerkennung zu zeigen.

Es handelt sich daher um freiwillige Zuwendungen des Bw an die Bedachten und nicht um Lohnbestandteile der vom Bw für Hilfsdienste entlohten Familienangehörigen mit den daraus resultierenden Problemen hinsichtlich Fremdüblichkeit.

Jedoch sind die ggstdl freiwilligen Zuwendungen gemäß § 20 Abs 1 Z 4 EStG 1988 bei der Einkünfteermittlung nicht abzugsfähig.

3.3.13) Die AfA für den Fotokopierer, der laut Vorbringen des Bw im Jahr 1994 gekauft worden war, wurde erstinstanzlich nicht anerkannt, weil keine Rechnung hierfür vorhanden war.

Die betriebliche Verwendung des Fotokopierers erscheint jedoch unstrittig, sodass die hierfür geltend gemachte AfA zweitinstanzlich anerkannt wird.

Die Höhe der AfA ist unbedenklich, denn sie wird für 1995 bis 1997, also für drei Jahre, in einem Ausmaß von jeweils einem Viertel geltend gemacht. Dies entspricht einer Nutzungsdauer von vier Jahren, wobei das erste AfA-Viertel aus 1994 richtigerweise nicht "nachgeholt" wurde.

3.3.14) Zum Arbeitszimmer und Haushaltsartikeln:

Mit Wirkung ab 1. Jänner 1996 – und daher ohne Anwendbarkeit für das Streitjahr 1995 – wurden durch § 20 Abs 1 Z 2 lit d EStG 1988 die Vorschriften zur Absetzbarkeit von Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung dahingehend verschärft, als die Absetzbarkeit voraussetzt, dass das im Wohnungsverband gelegene Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit bildet. Für dieses Kriterium reicht nach der Rechtsprechung des VwGH aus – entgegen der ursprünglichen Fassung von RZ 328ff der LStR 1999 und wie auch in den ergänzenden Schriftsätze des Berufungswerbers vom 9. November 2002 vorgebracht wird –, dass der Mittelpunkt der gegenständlichen selbständigen Einkunftsquelle im Arbeitszimmer

liegt. Die Erfüllung dieses Kriteriums reicht jedoch nicht aus, um die Nichterfüllung anderer notwendiger Kriterien zu ersetzen.

Als zusätzliche Kriterien in den Streitjahren 1996ff und als einzige Kriterien im Streitjahr 1995 zu erfüllen sind die schon vor der im Jahr 1996 normierten Verschärfung maßgeblichen Kriterien: Notwendigkeit eines Arbeitszimmers; ausschließliche oder nahezu ausschließliche betriebliche bzw berufliche Nutzung und entsprechende Einrichtung. (*Vg/Zorn in Hofstätter/Reichel, § 20 Tz 5 "Arbeitsraum(zimmer)", Tz 6.1*).

Unstrittig erscheint, dass für die selbständige Tätigkeit des Bw zumindest die betriebliche Mitnutzung des ggstdl – jedoch nach Ansicht der Berufungsbehörde (s unten) gemischt privat/betrieblich genutzten Arbeitszimmers – notwendig war.

Das Arbeitszimmer des Bw wurde auch für die Audio- und Videotätigkeiten des Bw verwendet (vgl Verhandlungsniederschrift S. 11ff und Schriftsätze vom 9. November 2002, zu Tz 13), die im Wesentlichen als privat einzustufen sind (siehe Pkt 3.3.3) und wegen des dargestellten hohen Aufwandes keine untergeordnete Bedeutung dargestellt haben. Schon damit ist das Arbeitszimmer gemischt privat und betrieblich genutzt worden, was einer steuerlichen Anerkennung der Arbeitszimmerausgaben wegen des Aufteilungsverbotes gemäß § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 entgegensteht.

Zum selben Ergebnis der Nichtanerkennung der Arbeitszimmerausgaben führt im ggstdl Fall die Geltendmachung von zahlreichen Gegenständen zur Ausgestaltung (Heimtextilien, Bilderhalter, Bilderrahmen, Seidenblumen, Holzrahmen, Ölbild, Bild, Zimmerbrunnen, Bildkalender), was darauf hindeutet, dass das Arbeitszimmer wohnlich ausgestattet worden ist, was beim häuslichen Arbeitszimmer gegen die ausschließliche oder nahezu ausschließliche betriebliche bzw berufliche Nutzung spricht.

Der Bw hat in den Schriftsätzen vom 9. November 2002 u.a. auf VwGH 88/14/0204 verwiesen.

Rechtssatz 3 zu VwGH 17.10.1989, 88/14/0204, lautet: *"Soll ein Raum (der nicht in den Verband der dem Abgabepflichtigen als Haushalt dienenden Wohnung eingegliedert ist) Betriebsvermögen darstellen, ist zu fordern, daß die betriebliche Verwendung des Raumes ein Ausmaß erreicht, das das Vorhandensein eines (betrieblichen) Arbeitszimmers unbedingt notwendig erscheinen läßt. Die Notwendigkeit eines eigenen Arbeitsraumes muß sich nicht nur auf Grund schriftlicher Arbeiten ergeben. Sie kann auch in der Aufbewahrung betrieblicher Unterlagen begründet sein (Hinweis auf E 23.4.1985, 84/14/0119)."*

Die Lagerung umfangreicher betrieblicher Unterlagen neutralisiert aber nicht die Mischverwendung des ggstdl Raumes.

Die weiters geltend gemachten diversen Haushaltaufwendungen können gemäß § 20 Abs 1 Z 1 EStG 1988 nicht abgesetzt werden, wie Thermoskanne, Ventilator, Haus- und anteilige Küchengeräte, Gläser, Handwerkszeug, Schuhabtropftasse, Gartenartikel (Dichtzaun), Reinigung etc.

3.3.15) Die EDV-Betriebsausgaben wurden erstinstanzlich für die Jahre 1995 bis 1998 mit einer Ausnahme anerkannt, und zwar der AfA für einen PC-BMX Minitower (am 2. Februar 1998 um 10.791 öS angeschafft). Die Nichtanerkennung erfolgte laut BP-Arbeitsbogen (vgl Vorhalt, Anm p) mit der Begründung "Radio". Nach Ansicht der Berufungsbehörde ist beim ggstdl Gerät – auch aufgrund des Anschaffungspreises – nicht von einem Radio, sondern von einem – per AfA absetzbaren – Computer auszugehen, wie es den Beilagen zur Steuererklärung für die Jahre 1998 bis 2000 entspricht.

3.3.16) Die vom Bw geltend gemachten Kilometergelder wurden laut Tz 14 im BP-Bericht nicht anerkannt, weil das vorgelegte Fahrtenbuch nicht den Anforderungen entspreche, indem km-Stand-Angaben, Privatfahrten und Monatssummen fehlten.

Nach Ansicht der Berufungsbehörde erlauben die vom Bw den Steuererklärungen beigelegten Aufzeichnungen über die betrieblichen und beruflichen Fahrten die Kontrolle des betrieblichen/beruflichen Zweckes und der zurückgelegten Strecke und sind somit grundsätzlich für den Nachweis von Fahrtkosten geeignet – allerdings sind einige Fahrten mangels betrieblichen oder beruflichen Zweckes nicht absetzbar und die geltend gemachten Kilometergelder daher um folgende Positionen zu vermindern:

Betriebsausgaben:

Die Fahrten am 24. Februar 1997 und 11. März 1997 betreffen (u.a.) die Videowriter-Reparatur. Da es sich hierbei um Aufwendungen für ein nicht-betrieb/berufliches, sondern ein privates Gerät handelt (siehe Pkt. 3.3.3), sind die diesbezüglichen Fahrtkosten privat veranlasst. Der am 11. März 1997 zusätzlich angegebene Reisezweck Besprechung kann diese Fahrt nicht zu einer betrieblichen machen, weil auch eine gemischt privat/betrieblich veranlasste Fahrt nicht absetzbar ist.

Die Fahrten am 23. Jänner 1998 zum Ball des Sports, am 19. September 1998 zur Festveranstaltung Volkskultur, am 21. Oktober 1999 betr Theater/Insektarium und am 27. Dezember 2000 zur Vorstellung Meisterklasse sind jeweils durch Angelegenheiten veranlasst, die gemäß § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 nicht absetzbar sind (siehe Pkt. 3.3.10). Die Nichtabsetzbarkeit gilt auch für die diesbezüglichen Fahrtkosten.

Die Fahrten am 25. März 1999 (Schönbrunn), 25. Juni 2000 (Nat. Museum) und 14. Oktober 2000 (Carnuntum) betreffen Angelegenheiten, deren sonstige Kosten als Fortbildungskosten bei den Werbungskosten aus nichtselbständiger Arbeit geltend gemacht,

jedoch nicht absetzbar sind (siehe dort). Die Nichtabsetzbarkeit gilt auch für die diesbezüglichen Fahrtkosten.

Werbungskosten:

Die Fahrten am 31. März 1999 hinsichtlich Bildungsreise Riegersburg und vom 12. bis 28. Juli 1999 hinsichtlich Bildungsreise Avignon betreffen nichtabzugsfähige Angelegenheiten von allgemeinem Interesse (siehe Pkt. 3.3.31), weshalb auch die diesbezüglichen Fahrtkosten nicht absetzbar sind.

Die Fahrt am 5. August 1999 hinsichtlich Einkauf Sportausrüstung betrifft nichtabzugsfähige Artikel (siehe Pkt. 3.2.1/5.8.1999 iVm 3.3.22), weshalb auch die diesbezüglichen Fahrtkosten nicht absetzbar sind.

Die Fahrten vom 15. bis 22. April 2000 betreffen den nicht als Fortbildung anerkannten Aufenthalt in Porec (siehe Pkt. 3.3.27), weshalb auch die diesbezüglichen Fahrtkosten nicht absetzbar sind.

Die Fahrten zur Schuleröffnung am 8. November 2000 ("Transport Anl.") und am 11. November 2000 ("Abholung") sind als Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte gemäß § 16 Abs 1 Z 6 EStG durch Verkehrsabsetzbetrag und Pendlerpauschale abgegolten.

3.3.17) Wegen des Anschaffungsdatums, das jahreszeitenbedingt für mehrere Monate eine Nutzung für betriebliche Fahrten nicht erwarten ließ, und nach dem Gesamtbild der Verhältnisse wird davon ausgegangen, dass mit dem am 11. Dezember 1999 gekauften Fahrrad kein betriebliches Fahrzeug angeschafft wurde.

Mangels betrieblichen Fahrrades zum Reifen-Anschaffungszeitpunkt und nach dem Gesamtbild der Verhältnisse wird davon ausgegangen, dass die am 23. Juli 1997 angeschafften Fahrradreifen nicht für ein betriebliches Fahrzeug angeschafft wurden.

3.3.18) Die unter dem Titel "Sonderausgaben" für das Jahr 2000 geltend gemachten Betriebsausgaben iZm eine Spende an H iHv 100 öS erging zwar an eine auf der Liste der begünstigten Spendenempfänger eingetragene Organisation, jedoch ist der Betriebsausgabenabzug von derartigen Spenden gemäß § 4 Abs 4 Z 5 EStG 1988 auf 10% des Vorjahresgewinnes begrenzt. Da der Bw im Jahr 1999 keinen Gewinn erzielt hat, kann er im Jahr 2000 keine derartigen Spenden als Betriebsausgaben absetzen. Wohl aber kann die ggstdl Spende im Jahr 2000 als Sonderausgabe gemäß § 18 Abs 1 Z 7 EStG 1988 abgesetzt werden (siehe Berechnungsblatt für 2000), da keine Anhaltspunkte für eine betriebliche Bargeldkassa des Bw mit entsprechender Kassabuch-Führung oder ein abgesondertes betriebliches Bankkonto vorliegen. Die ggstdl Geldspende ist somit nicht aus dem Betriebsvermögen geleistet worden; da sie weiters

unterhalb von 10% der Summe der Einkünfte des Jahres 1999 nach Verlustausgleich liegt, ist § 18 Abs 1 Z 7 EStG 1988 anwendbar.

3.3.19) Nur der als erstes – nämlich am 24. Jänner 1995 – angeschaffte Schulrucksack ist glaubwürdig beruflich veranlasst (daher diesbezüglich Anerkennung), was für die weiteren angeschafften Reise-, Sport-, Schul und sonstigen Taschen und Behältnisse nicht gilt, zumal dem Bw laut Pkt. 3.3.5 auch ein absetzbarer Aktenkoffer zur Verfügung stand.

3.3.20) Die vom Bw angeschafften (laut Beilagen zur Steuererklärung offenbar speziellen) Musikträger für Gymnastik und Stretching sind nicht unbedingt von allgemeinem Interesse. Diese Anschaffungen sind direkt für den Turnunterricht von Nutzen. Diesbezüglich wird die Eigenschaft als Werbungskosten zweitinstanzlich anerkannt. Die (laut Beilagen zur Steuererklärung) nicht derart spezifischen Musikträger sind nicht absetzbar, weil – auch bei beruflicher Mitverwendung – bei derartigen typischen Wirtschaftsgütern des Privatbereiches eine Nichtabsetzbarkeit gemäß § 20 EStG 1988 gegeben ist. Dies gilt auch für Kinderlieder, die überdies für die vom Bw unterrichteten Gymnasiasten nicht mehr altersgemäß sind.

3.3.21) Zur Bekleidung inkl Schuhe und Brillen:

Soweit derartige Artikel nur bei der Sportausübung getragen werden können (zB Badehose, Schwimmbrille), sind sie steuerlich wie Sportzubehör zu behandeln (siehe Pkt. 3.3.22) und daher grundsätzlich nicht absetzbar.

Soweit derartige Artikel nicht nur bei der Sportausübung getragen werden können (zB Sonnenbrille, Trainingsanzug, Unterwäsche, Trachtenhemd, vgl Tz 19 im Prüfungsbericht), ist nach nunmehriger Rechtsprechung (VwGH 23.4.2002, 98/14/0219; *Doralt*, EStG<sup>9</sup>, § 16 Tz 220) wegen der heutigen Mitwendbarkeit als Straßenkleidung auch bei Sportkleidung keine typische Berufskleidung für Turnlehrer mehr gegeben.

Die vom Bw geltend gemachten Ausgaben für Bekleidung sind gemäß § 20 Abs 1 Z 1 und Z 2 lit a EStG 1988 daher mit folgender Ausnahme nicht absetzbar:

Die nur in der Turnhalle getragenen Hallensportschuhe stellen glaubhaft Berufskleidung dar, weil deren Tragen außerhalb der Turnhalle zu Verschmutzungen führen würde, die den Turnhallenbelag durch Abrieb ("Fahrer") verunstalten würde, sodass dem Bw nicht unterstellt werden kann, die 1996 und 2000 angeschafften Hallensportschuhe außerhalb getragen zu haben. Da bei den ggstdl Hallensportschuhen somit – zwecks Schonung des Turnhallenbelages – nicht von sogenannter gewöhnlicher bürgerlicher Kleidung (Straßenkleidung), wozu heutzutage grundsätzlich auch Sportschuhe gehören, auszugehen ist, handelt es sich

---

diesbezüglich um Berufskleidung gemäß § 16 Abs 1 Z 7 EStG 1988, deren Absetzbarkeit nicht von § 20 EStG 1988 eingeschränkt wird.

3.3.22) Sportgeräte und –zubehör sind typische Wirtschaftsgüter des privaten Lebensbereiches. Auch wenn bei einem Turnlehrer die berufliche Mitverwendung nicht auszuschließen ist, ist jedenfalls keine ausschließlich berufliche Verwendung glaubhaft. Eine einkünftemindernde Absetzung ist daher gemäß § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 nicht möglich.

3.3.23) Musikinstrumente und Noten sind typische Wirtschaftsgüter des privaten Lebensbereiches. Auch wenn bei einem Lehrer, der Klassen auf Schikurse und Schulsportwochen begleitet, die berufliche Mitverwendung einer Gitarre nicht auszuschließen ist, ist jedenfalls keine ausschließlich berufliche Verwendung – wie sie etwa bei der zu 60% geltend gemachten Trompete auch gar nicht behauptet wird – glaubhaft. Eine einkünftemindernde Absetzung ist daher gemäß § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 nicht möglich.

3.3.24) Die Anschaffung des Bw für die Schulapotheke und die Stiftung des Preises für die Siegerehrung auf dem Schulschikurs zielen direkt auf einen Nutzen für unterrichtete Schüler (durch Eigentumsübergang auf den Gewinner) und somit auf die berufliche Tätigkeit des Bw ab bzw wird eine Ausgabe des Arbeitgebers für die Schulapotheke substituiert, weshalb Absetzbarkeit als Werbungskosten gegeben ist.

3.3.25) Unterrichtsmaterial; Papier- und Schreibmaterial usgl sind glaubhaft für die Unterrichtsvorbereitung nützlich, weshalb Absetzbarkeit als Werbungskosten gegeben ist.

3.3.26) Literatur für Geschichte (nicht aber Reiseführer und -zeitschriften sowie von allg Interesse), zu pädagogischen Themen und Literatur zur Gestaltung des Turnunterrichtes werden als absetzbare Fachliteratur anerkannt.  
Andere Literatur (auch Noten, Video Shakespeare und Sportzeitschriften) kann mangels Bezuges zu den vom Bw unterrichteten Fächern Geschichte und Turnen bzw weil sie von allgemeinem Interesse ist, nicht als absetzbare Fachliteratur anerkannt werden.

3.3.27) Nur bei den Tennis-Fortbildungskursen im Universitätssportinstitut auf der Schmelz wurde die spezifische Fortbildung als Lehrer glaubhaft gemacht, nicht jedoch bei den anderen Tennisreisen in der Karwoche 1995 und in der Karwoche 2000 (vgl auch Vorhalt Anm zf und BP-Arbeitsbogen Bl 76: Buchungsbestätigung für Tenniscamp Porec betr Bw, Gattin und Kind, 2 x Tennispaket Sunny, 1 x Tennispaket Ambition. Hierzu hat der Bw seinen Teil der Reisebürorechnung sowie die Fahrtkosten – hierzu Pkt. 3.3.16 – geltend gemacht).

3.3.28) Typischerweise privat veranlasste Ausgaben für Spiele, für Mitgliedschaft zu einem Sportverein und für Platzgebühr sowie für den Reisepass können auch bei beruflicher Mitverwendung wegen des Aufteilungsverbotes nicht – auch nicht anteilig – abgesetzt werden.

3.3.29) Absetzposten ohne erkennbaren Zusammenhang mit der Berufstätigkeit des Bw (Bankspesen, Globus, Sprachkassetten) sind nicht als Werbungskosten absetzbar.

3.3.30) Ein Geschenk an den Gastgeber für die Sportwoche ist gemäß § 20 Abs 1 Z 4 EStG 1988 als freiwillige Zuwendung bei der Einkünfteermittlung nicht absetzbar.

3.3.31) Angelegenheiten von allgemeinem Interesse – wie Studienreisen/Bildungsreisen nach Prag und Avignon, Besuche von Carnuntum, Riegersburg, Schönbrunn, Eislaufplatz, Museum – führen zu nichtabzugsfähige Ausgaben der Lebensführung gemäß § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 mit Aufteilungsverbot, sodass auch ein allfälliger beruflicher Nutzen für die Tätigkeit als Geschichte- und Turnlehrer nicht absetzbar ist. Die Nichtabsetzbarkeit betrifft auch damit verbundene Nebenkosten wie Museumsführer, Essen und Reisekosten (Pkt. 3.3.16).

#### 4.) Darstellung der Auswirkungen auf die Bemessungsgrundlagen:

##### 4.1) betreffend Selbständige Einkünfte:

<b>1995</b>		<b>öS</b>
	selbständige Einkünfte laut angefochtenem Bescheid	111.937,00
abzüglich	zweitinstanzlich zusätzlich anerkannte Betriebsausgaben: Ausgabenkategorie Büro (Pkt. 3.1.3)	-2.247,00
	Ausgabenkategorie Fahrtkosten (Pkt. 3.1.6)	-4.830,00
zuzüglich	zweitinstanzlich zusätzlich nicht anerkannte Betriebsausgaben: Ausgabenkategorie 'Betriebsausgaben' (Pkt. 3.1.2)	6.311,80
	selbständige Einkünfte laut Berufungsentscheidung	111.171,80
	umgerechnet in Euro	8.079,17 €

<b>1996</b>		<b>öS</b>
	betriebliche Einkünfte laut angefochtenem Bescheid	120.268,00
abzüglich	zweitinstanzlich zusätzlich anerkannte Betriebsausgaben: Ausgabenkategorie Arbeitsmittel (Pkt. 3.1.1)	-1.202,60
	Ausgabenkategorie Büro (Pkt. 3.1.3)	-2.247,00
	Ausgabenkategorie Fahrtkosten (Pkt. 3.1.6)	-10.938,00
zuzüglich	zweitinstanzlich zusätzlich nicht anerkannte Betriebsausgaben: Ausgabenkategorie 'Betriebsausgaben' (Pkt. 3.1.2)	111,00
	Ausgabenkategorie 'Entlohnung für Hilfsdienst' (Pkt. 3.1.5)	753,00
	selbständige Einkünfte laut Berufungsentscheidung	106.744,40
	umgerechnet in Euro	7.757,42 €

**1997**

	öS
abzüglich	selbständige Einkünfte laut angefochtenem Bescheid zweitinstanzlich zusätzlich anerkannte Betriebsausgaben:
	Ausgabenkategorie Büro (Pkt. 3.1.3) -2.247,00
	Ausgabenkategorie Fahrtkosten (Pkt. 3.1.6) -12.606,80
zuzüglich	zweitinstanzlich zusätzlich nicht anerkannte Betriebsausgaben: <u>Ausgabenkategorie 'Betriebsausgaben' (Pkt. 3.1.2)</u> 6.315,00
	<u>selbständige Einkünfte laut Berufungsentscheidung</u> 101.817,20
	umgerechnet in Euro 7.399,34 €

**1998**

	öS
abzüglich	selbständige Einkünfte laut angefochtenem Bescheid zweitinstanzlich zusätzlich anerkannte Betriebsausgaben:
	Ausgabenkategorie Büro (Pkt. 3.1.3) -128,10
	Ausgabenkategorie Computer (Pkt. 3.1.4) -2.697,75
	Ausgabenkategorie Fahrtkosten (Pkt. 3.1.6) -17.454,30
zuzüglich	zweitinstanzlich zusätzlich nicht anerkannte Betriebsausgaben: <u>Ausgabenkategorie 'Betriebsausgaben' (Pkt. 3.1.2)</u> 800,00
	<u>selbständige Einkünfte laut Berufungsentscheidung</u> 78.678,85
	umgerechnet in Euro 5.717,82 €

**1999**

	öS
	zweitinstanzlich anerkannte Betriebsausgaben:
	Ausgabenkategorie Arbeitsmittel (Pkt. 3.1.1) 10.715,20
	Ausgabenkategorie 'Betriebsausgaben' (Pkt. 3.1.2) 5.389,10
	Ausgabenkategorie Büro (Pkt. 3.1.3) 7.547,79
	Ausgabenkategorie Computer (Pkt. 3.1.4) 18.329,75
	Ausgabenkategorie 'Entlohnung für Hilfsdienst' (Pkt. 3.1.5) 21.170,00
	Ausgabenkategorie Fahrtkosten (Pkt. 3.1.6) 14.180,60
	Summe Betriebsausgaben (Begriff laut EStG) 77.332,44
	Betriebseinnahmen 0,00
	selbständige Einkünfte laut Berufungsentscheidung -77.332,44
	umgerechnet in Euro -5.619,97 €

**2000**

	öS
	zweitinstanzlich anerkannte Betriebsausgaben:
	Ausgabenkategorie Arbeitsmittel (Pkt. 3.1.1) 3.175,80
	Ausgabenkategorie 'Betriebsausgaben' (Pkt. 3.1.2) 5.721,60
	Ausgabenkategorie Büro (Pkt. 3.1.3) 16.508,36
	Ausgabenkategorie Computer (Pkt. 3.1.4) 21.052,15
	Ausgabenkategorie 'Entlohnung für Hilfsdienst' (Pkt. 3.1.5) 19.400,00
	Ausgabenkategorie Fahrtkosten (Pkt. 3.1.6) 10.682,00
	Ausgabenkategorie 'Sonderausgaben' (Pkt. 3.1.7) 200,00
	Summe Betriebsausgaben (Begriff laut EStG) 76.739,91
	Betriebseinnahmen 0,00
	selbständige Einkünfte laut Berufungsentscheidung -76.739,91
	umgerechnet in Euro -5.576,91 €

## 4.2) betreffend Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (nsA):

<b>1995</b>		<b>öS</b>
	erstinstanzlich (lt. BP) anerkannte Werbungskosten	0,00
zuzüglich	zweitinstanzlich zusätzlich anerkannte Werbungskosten: aus Kategorie Arbeitsmittel (Pkt. 3.2.1)	825,90
	aus Kategorie Fachliteratur (Pkt. 3.2.2)	548,00
	<u>aus Kategorien Fahrtkosten und Reisekosten (Pkt. 3.2.6)</u>	4.940,50
	<u>Werbungskosten laut Berufungsentscheidung</u>	6.314,40
	umgerechnet in Euro	<u>458,89 €</u>

  

<b>1996</b>		<b>öS</b>
	erstinstanzlich (lt. BP) anerkannte Werbungskosten	1.353,20
zusätzlich	zweitinstanzlich zusätzlich anerkannte Werbungskosten: aus Kategorie Arbeitsmittel (Pkt. 3.2.1)	1.419,90
	aus Kategorie Fachliteratur (Pkt. 3.2.2)	445,00
	<u>aus Kategorien Fahrtkosten und Reisekosten (Pkt. 3.2.6)</u>	4.238,00
	<u>Werbungskosten laut Berufungsentscheidung</u>	7.456,10
	umgerechnet in Euro	<u>541,86 €</u>

  

<b>1997</b>		<b>öS</b>
	erstinstanzlich (lt. BP) anerkannte Werbungskosten	1.945,00
zuzüglich	zweitinstanzlich zusätzlich anerkannte Werbungskosten: aus Kategorie Arbeitsmittel (Pkt. 3.2.1)	576,40
	aus Kategorie Fachliteratur (Pkt. 3.2.2)	548,00
	aus Kategorie Fortbildung (Pkt. 3.2.3)	750,00
	<u>aus Kategorien Fahrtkosten und Reisekosten (Pkt. 3.2.6)</u>	9.006,00
	<u>Werbungskosten laut Berufungsentscheidung</u>	12.825,40
	umgerechnet in Euro	<u>932,06 €</u>

  

<b>1998</b>		<b>öS</b>
	erstinstanzlich (lt. BP) anerkannte Werbungskosten	400,00
zuzüglich	zweitinstanzlich zusätzlich anerkannte Werbungskosten: aus Kategorie Fachliteratur (Pkt. 3.2.2)	1.363,00
	aus Kategorie Fortbildung (Pkt. 3.2.3)	750,00
	<u>aus Kategorien Fahrtkosten und Reisekosten (Pkt. 3.2.6)</u>	7.621,50
	<u>Werbungskosten laut Berufungsentscheidung</u>	10.134,50
	umgerechnet in Euro	<u>736,50 €</u>

  

<b>1999</b>		<b>öS</b>
	erstinstanzlich (lt. BP) anerkannte Werbungskosten	1.721,60
zuzüglich	zweitinstanzlich zusätzlich anerkannte Werbungskosten: aus Kategorie Fachliteratur (Pkt. 3.2.2)	985,00
	<u>aus Kategorien Fahrtkosten und Reisekosten (Pkt. 3.2.6)</u>	7.665,50
abzüglich	zweitinstanzlich zusätzlich nicht anerkannte Werbungskosten: <u>aus Kategorie 'Sonderausgaben' (Pkt. 3.2.5)</u>	-120,00
	<u>Werbungskosten laut Berufungsentscheidung</u>	10.252,10
	umgerechnet in Euro	<u>745,05 €</u>

<b>2000</b>	öS
zuzüglich	erstinstanzlich (lt. BP) anerkannte Werbungskosten zweitinstanzlich zusätzlich anerkannte Werbungskosten:
	aus Kategorie Arbeitsmittel (Pkt. 3.2.1) 3.053,80
	aus Kategorie Fachliteratur (Pkt. 3.2.2) 940,80
	aus Kategorien Fahrtkosten und Reisekosten (Pkt. 3.2.6) 2.624,50
abzüglich	zweitinstanzlich zusätzlich nicht anerkannte Werbungskosten: <u>aus Kategorie 'Sonderausgaben' (Pkt. 3.2.5)</u> -150,00
	<u>Werbungskosten laut Berufungsentscheidung</u> 7.638,70
	umgerechnet in Euro 555,13 €

### 5.) Abschluss

Bei der Einkommensteuerberechnung für die vorliegende Berufungsentscheidung – dh die Erstellung der Berechnungsblätter ausgehend von den angefochtenen Bescheiden – ist aufgefallen, dass im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1998 vom 19. März 2002 (ebenso wie schon in demjenigem vom 15. Juni 1999) nur der Pauschbetrag für Sonderausgaben iHv 819 öS (umgerechnet 59,52 €) berücksichtigt worden ist statt jeweils 4.500 öS (umgerechnet 327,03 €) als Viertel der sogenannten Topfsonderausgaben (für Personenversicherungen gemäß § 18 Abs 1 Z 2 EStG 1988 etc) in den Jahren 1997 und 1999. Dies röhrt daher, dass die ggstdl 18.000 öS (=4 x 4.500) in der Steuererklärung nicht bei der dafür bestimmten Kennzahl 455, sondern bei der Kennzahl 489 (betreffend Vorsorge für Abfertigungen und Pensionen gemäß § 14 EStG 1988, dh Pensionsrückstellungen für Betriebspensionen etc) – einem Feld mit rein statistischer Bedeutung – eingetragen worden sind. Es ist jedoch eine geeignete Versicherungsbestätigung des Bw über Prämienbeträge iHv 18.000 öS im Jahr 1998 an eine Er- und Ablebensversicherung aktenkundig, die § 18 Abs 1 Z 2 EStG 1988 entspricht (ESt-Akt BI 9/1998 iVm BI 9f/1996). Daher wird in der vorliegenden Berufungsentscheidung ein Viertel der 18.000 öS, somit 4.500 öS bzw umgerechnet 327,03 €, von Amts wegen gemäß § 289 Abs 2 BAO auch für das Jahr 1998 berücksichtigt.

Für alle Streitjahre ergibt sich eine Verminderung der Einkünfte, des Einkommens und der festgesetzten Einkommensteuer (die größeren Negativbeträge der Festsetzungen für 1999 und 2000 bedeuten höhere Gutschriften). Da dem Berufungsbegehren jedoch nicht voll entsprochen wird, ist die vorliegende Entscheidung eine teilweise Stattgabe.

Ergeht auch an Finanzamt X zu St.Nr. Z

Beilage: 6 Berechnungsblätter

Wien, am 8. November 2006