



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid vom 17.10.2001 des Finanzamtes Wels betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1999 (Arbeitnehmerveranlagung) entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird dahingehend abgeändert, dass die Gutschrift des Erstbescheides von bisher 530,73 Euro (7.303,00 ATS) auf 749,18 Euro (10.309,00 ATS) erhöht wird.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Einkommensteuer sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Rechtsbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

## **Entscheidungsgründe**

Die Bw. bezog im Jahr 1999 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Volksschullehrerin. Ihr Dienstort war die Volksschule G. in G.

In der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung 1999 beantragte die Bw. neben Sonderausgaben aus Versicherungen, Wohnraumschaffung, Kirchenbeitrag auch Werbungskosten für Arbeitsmittel (Schreibmaterial, Fachliteratur, Unterrichtsbehelfe) in Höhe von ATS 21.567,60 und für Fortbildungen in Höhe von ATS 10.537,40, insgesamt an Werbungskosten ATS 32.105,00.-. Es wurden Listen und Belegkopien sowohl für die Arbeitsmittel, als auch für die Fortbildungskosten vorgelegt.

Mit Einkommensteuerbescheid 1999 vom 17.10.2001 erkannte das Finanzamt Wels von den beantragten Werbungskosten nur Beträge in Höhe von ATS 13.542,00 (Arbeitsmittel: ATS 10.931,36 + Fortbildung: ATS 2.620,40) mit folgender Begründung an: Von den Anschaffungskosten des Computertisches sowie der Schreibmaschine sei ein 40%iger Privatanteil auszuscheiden. Hausschuhe stellen keine typische Berufskleidung im Sinne des § 16 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 dar. Aufwendungen für Belohnungen (Etiketten, div. Kleinspiele) sowie Gesellschaftsspiele für Kinder, Literatur von allgemeinem Interesse (z.B. Sagen Europa, Johann Strauß, Fitness, Vögel etc.) stellen nichtabzugsfähige Kosten dar, da diese Kosten der privaten Lebensführung zuzuordnen seien, auch wenn die Ausgaben zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit erfolgen. Jene Bücher etc. bei denen eine eindeutige Zuordnung nicht möglich war (z.B. Sachbuch Tiere, Sachbuch Bauernhof) wurden mit 50% des Rechnungsbetrages anerkannt. Die Aufwendungen für die Kurse Entspannungstechniken und Verhaltens- und Kommunikationstechnik konnten nicht berücksichtigt werden, da es sich dabei um keine Fortbildung im Sinne des § 16 EStG 1988 handle.

Gegen diesen oben näher bezeichneten Erstbescheid erhob die Berufungswerberin Berufung und begründete ihr Begehren wie folgt:

Sie habe ab 1999 eine 1.Klasse als Integrationsklasse an der Volksschule G übernehmen müssen. Die angeführten Aufwendungen seien gerechtfertigt, da das Arbeiten in einer Integrationsklasse erhöhte Kompetenz bezüglich Kommunikation und Verhalten erfordere und zwar: 25% der Schüler benötigen eine besondere Förderung auf Grund schwerer Lernschwächen und Körperbehinderungen; diese Aufgabe sei nur zu bewältigen, wenn man über Koordinationsgeschick mit der zweiten Lehrkraft in der Klasse verfügt und den Problemen mit verstärkter Elternarbeit, mit Konfliktbewältigung, mit der Suche nach Problemlösungen, mit Lernhilfen und mit der Leitung von regelmäßigen Elternabenden begegnet.

Zu diversen vom Finanzamt nicht anerkannten Aufwendungen wurde ausgeführt: Die Aufwendungen für Hausschuhe seien in den Vorjahren anerkannt worden. Diese seien in der Schule Pflicht und seien ganzjährig in der Schule deponiert. Belohnungen, Etiketten und diverse Kleinspiele würden Rückmeldungen für die SchülerInnen über erbrachte Leistungen darstellen, da es keine Benotung in den Heften gäbe. Sie seien Motivationshilfen für die Kinder und daher notwendiges Arbeitsmaterial.

Kurse über Entspannungstechniken (Hyperton-X im Jahr 1999 oder Holistic Pulsing im Jahr 2000 oder Seminar im Haus des Lernens 2000) seien aufgrund der besonderen Klassensituation und der ständig steigenden Anzahl von verhaltensauffälligen Schülern (hypermotorisch u.a.) notwendig gewesen, da die Durchführbarkeit des Unterrichtes nur gewährleistet sei, wenn professionelle Entspannungssequenzen eingebaut würden.

Der Kurs Verhaltens- und Kommunikationstechnik (Bewusstseinstaining Psy-Dynamics) sei als Grundlage für die Arbeit in einer Integrationsklasse und der damit verbundenen speziellen Elternarbeit zu werten.

Auf einen Vorhalt des Finanzamtes wurden noch weitere Informationsblätter zu den einzelnen Kursen betreffend das Institut für Persönliche Entwicklung (Seminare Psy-Dynamics), Hyperton-X-Kurs, Holistic Pulsing (holistisch bedeutet ganzheitlich) und vom Institut für angewandte Kinesiologie (IAK Institut) nachgereicht. Weiters wurde von der Bw. mit Schreiben vom 14.05.2002 mitgeteilt, dass die in den Seminaren vertretenen Berufsgruppen größtenteils aus dem pädagogischen bzw. therapeutischen Berufsfeld ua viele Lehrer und Erzieher waren.

Mit Berufungsvorentscheidung wurde den Einwendungen der Bw. teilweise Rechnung getragen und zusätzlich ATS 5.000,00 für diejenigen Aufwendungen gewährt, bei denen keine klare Trennung zwischen beruflicher und privater Veranlassung möglich war, sodass Werbungskosten in Höhe von ATS 18.542,00 anerkannt wurden.

Mit Vorlageantrag vom 07.08.2002 beantragte die Bw. die Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Begründend führte sie weiter aus, dass der österreichische Lehrplan den LehrerInnen völlige Methodenfreiheit gewähre. Es sei nicht zutreffend, dass die angeführten Fortbildungen von allgemeiner Art seien. Es seien auch gewisse Kurse im Interesse des Schulprofils gefordert und es werde sehr wohl berufsspezifisches Wissen für Lehrer vermittelt. Maßgebend müsste doch der Inhalt eines Kurses für die berufliche Tätigkeit sein und nicht die Berufszugehörigkeit der einzelnen Teilnehmer.

Im Jahr 1993 seien ihre Kurse der Kinesthetic Ausbildung zum "Brain Gym Instructor" voll anerkannt worden, sodass jetzt nicht einzusehen sei, warum ein Update Kurs für Kinesiologen nicht anerkannt werde. Alle angeführten Kurse würden ausschließlich der beruflichen Tätigkeit, die Teamteaching in einer Integrationsklasse, intensive Elternarbeit und Referententätigkeit im Auftrag des Pädagogischen Institutes für OÖ umfasse, dienen.

Laut den Telefonaten vom 26.10.2003 und 15.12.2003 mit der Berufungswerberin erläuterte diese nochmals ihre Beweggründe für den Seminarbesuch Psy-Dynamics. Die Kinder würden besonders in den Integrationsklassen immer "verhaltensorigineller" (das ist derzeit eine positivere Umschreibung für verhaltensgestört bzw. verhaltensauffällig), sodass diese Seminare für sie sehr hilfreich waren, insbesondere auch für die Zusammenarbeit mit den Eltern solcher Kinder. In den Seminaren, die die Bw. besuchte, haben noch andere Berufsgruppen als Pädagogen oder Erzieher teilgenommen, aber die Trainerin veranstaltet derzeit in den Ferien diese Seminare auch ausschließlich für Pädagogen.

Am 03.12.2003 wurde zur Berufung ein Fax übermittelt, in dem die Leiterin des Institutes für persönliche Entwicklung (Seminare Bewusstseinstaining Psy-Dynamics) der Bw. bestätigte, dass es sich bei den besuchten Seminaren um ein Verhaltens- und Kommunikationstraining für Pädagogen gehandelt habe. Es handle sich um ein Intensiv-Selbsterfahrungsseminar zur Auflösung von Persönlichkeits- und Verhaltensstörungen aus der Kindheit (Ansatz "Innere-Kind-Arbeit"). Das Wiedererleben der eigenen Kindheitsproblematik und deren Auflösung sei eine wertvolle Unterstützung für Menschen in pädagogischen Berufen und werde in den USA als Pflichtfach in der Lehrerausbildung praktiziert.

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

#### **Werbungskosten allgemein:**

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

Unter Werbungskosten sind beruflich veranlasste Aufwendungen oder Ausgaben zu verstehen, die objektiv im Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit stehen und subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und nicht unter ein steuerliches Abzugsverbot fallen.

Es besteht grundsätzlich für den Werbungskostencharakter von Aufwendungen weder ein unbedingtes berufliches Erfordernis zur Tätigung der Aufwendungen (Ausgaben) noch ist deren Zweckmäßigkeit erforderlich. Auch die Notwendigkeit einer Aufwendung ist keine Voraus-

setzung für die Anerkennung von Werbungskosten, sondern die Notwendigkeit ist nur ein Indiz für die berufliche Veranlassung bzw. für das Fehlen einer privaten Veranlassung (VwGH 29.5.1996, 93/13/0013). Auf die Notwendigkeit kommt es daher nur bei solchen Aufwendungen oder Ausgaben an, die ihrer Art nach die Möglichkeit einer privaten Veranlassung vermuten lassen (VwGH 29.11.1994, 90/14/0231).

### **Fortbildungskosten als Werbungskosten - nichtabzugsfähige Kosten der Lebensführung:**

Abzugsfähigkeit von Fortbildungskosten wird zuerkannt, wenn sie dazu dienen, im jeweiligen ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und um den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Merkmal beruflicher Fortbildung ist, dass sie der Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten im bisher ausgeübten Beruf dient d.h. es muss sich um eine **berufsspezifische** Fortbildung handeln.

Als weitere Norm ist bei den einzelnen Einkünften zu beachten, dass gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftspolitische Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, **nicht** abgezogen werden dürfen.

Lassen sich die Aufwendungen, die ausschließlich auf die berufliche Sphäre entfallen, nicht einwandfrei von den Aufwendungen für die private Lebensführung trennen, dann gehört der **Gesamtbetrag** derartiger Aufwendungen zu den nichtabzugsfähigen Ausgaben (VwGH 23.4.1985, 84/14/0119).

Wenn Aufwendungen (Ausgaben) an den Bereich der privaten Lebensführung angrenzen und es im Einzelfall denkmöglich ist, dass sie durch die Lebensführung veranlasst sind, muss die Abgrenzung zwischen beruflicher und privater Veranlassung durch die Notwendigkeit erfolgen. Bei Aufwendungen bei denen eine private Mitveranlassung nicht ausgeschlossen ist, ist die Notwendigkeit nicht als einer unerlässlichen Bedingung zu verstehen, sondern es kommt vielmehr darauf an, **ob die gesamten Aufwendungen** objektiv gesehen eindeutig für den Beruf der Bw. sinnvoll sind (VwGH 12.4.1994, 91/14/0024) oder nicht. Es ist in jedem Einzelfall zu prüfen, ob die geltend gemachten Aufwendungen beruflich, privat oder gemischt veranlasst sind.

Im Erkenntnis vom 17.9.1996, 92/14/0173 hat der Verwaltungsgerichtshof die Aufwendungen für NLP-Seminare bei einer Lehrerin für Mathematik und Physik nicht anerkannt, da ein der-

artiger Kurs keine berufsspezifische Fortbildung darstellt, da das in diesen Kursen vermittelte Wissen von allgemeiner Natur ist und auch außerhalb der beruflichen Tätigkeit anwendbar ist.

Ausgaben für einen "Weiterbildungslehrgang in Supervision, Personal- und Organisationsentwicklung" einer Lehrerin in einer höheren landwirtschaftlichen Fachschule stellen im Hinblick auf die dabei vermittelten Lehrgangsthemen allgemeiner Art keine Werbungskosten dar (VwGH 15.4.1998, 98/14/0004).

Die Aufwendungen einer Lehrerin für Deutsch und Kommunikation an einer kaufmännischen Berufsschule für den Besuch von Kursen für neuro-linguistisches Programmieren (NLP) werden nicht dadurch abzugsfähig, dass die Steuerpflichtige die Möglichkeit hat, das in den Kursen vermittelte Wissen teilweise an die Schüler weiterzugeben (VwGH 27.6.2000, 2000/14/0096, 0097).

Dienstfreistellungen für die Kursteilnahme oder eine Bestätigung des Dienstgebers über die dienstliche Zweckmäßigkeit einer Schulungsmaßnahme reichen für sich allein für die Abzugsfähigkeit der Aus- und Fortbildungskosten nicht aus (VwGH 22.9.2000, 98/15/0111).

### **Arbeitsmittel als Werbungskosten:**

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 sind Aufwendungen für Arbeitsmittel (z.B. Werkzeug und Berufskleidung) abzugsfähig, wenn sie mit der beruflichen Tätigkeit in Zusammenhang stehen; nicht entscheidend ist, ob gleichartige Arbeitsmittel auch vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellt werden. Im Fall der möglichen privaten Mitverwendung sind die Aufwendungen aufzuteilen (vgl VwGH 29.11.1982, 2973/80).

### **Fahrtkosten und Verpflegungsmehraufwand (Tagesgelder) als Werbungskosten:**

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 (Einkommensteuergesetz 1988) sind Reisekosten bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 ergebenden Beträge nicht übersteigen. Höhere Aufwendungen für Verpflegung sind - auch im Falle des Nachweises tatsächlicher Kosten - nicht zu berücksichtigen.

Gemäß § 26 Z 4 b EStG 1988 darf das Tagesgeld für Inlandsdienstreisen bis zu 360,00 S pro Tag betragen. Dauert eine Dienstreise länger als drei Stunden, so kann für jede angefangene Stunde ein Zwölftel gerechnet werden.

Gemäß § 20 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Reisekosten, soweit sie nach § 16 Abs. 1 Z 9 nicht abzugsfähig sind, nicht abgezogen werden (Z 2 lit. c). Zu den nach § 20 EStG

nicht abzugsfähigen Aufwendungen gehört auch jener Verpflegungsmehraufwand, der einer Vielzahl von Steuerpflichtigen regelmäßig dadurch erwächst, dass sie aus beruflichen Gründen genötigt sind, Mahlzeiten außer Haus einzunehmen ( VwGH vom 5.10.1994, Zl. 92/15/0225).

Eine Reise i.S.d. § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 liegt vor, wenn sich der Steuerpflichtige zwecks Verrichtung beruflicher Obliegenheiten vom Mittelpunkt seiner Tätigkeit ( über eine bestimmte Distanz hinaus vom örtlichen Nahebereich) entfernt, ohne dass dadurch der bisherige Mittelpunkt aufgegeben wird, solange der aufgesuchte Ort oder das aufgesuchte Gebiet nicht ein weiterer Tätigkeitsmittelpunkt geworden ist. Für eine Reise muss die Entfernung vom Ort der ständigen Tätigkeit zumindest etwa 25 km betragen ( VwGH 8.10.1998, 97/15/0073; vgl. Hofstätter – Reichel, § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988, Tz 2 ) und bei Inlandsreisen eine Reisedauer von mehr als drei Stunden gegeben sein. Bei Auslandsreisen muss eine Reisedauer von mehr als fünf Stunden vorliegen.

#### **Fahrtkosten als Werbungskosten:**

Fahrtkosten stellen keine spezifischen Reisekosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 dar, sondern sind als Werbungskosten allgemeiner Art gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 zu berücksichtigen (VwGH 8.10.1998, 97/15/0073). Für die Berücksichtigung von Fahrtkosten als Werbungskosten ist daher weder die Zurücklegung größerer Entfernungen noch das zeitliche Überschreiten einer bestimmten Dauer erforderlich, da der Anspruch auf Fahrtkosten grundsätzlich unabhängig vom Anspruch auf Tagesgelder besteht.

#### **Auf Grund des durchgeführten Ermittlungsverfahrens ist der hier vorliegende Sachverhalt wie folgt zu beurteilen:**

Die in den Beilagen 1 – 5 dargestellten und aufgelisteten Werbungskosten laut Antrag der Bw. sind Bestandteil dieser Entscheidung und enthalten bei den relevanten Positionen eine Kurzbegründung über deren Abzugsfähigkeit oder Nichtabzugsfähigkeit. Diese Kurzbegründung wird im Folgenden ausführlicher erläutert.

Als üblicher Dienstort bzw. Mittelpunkt der Tätigkeit ist für die Bw. die Volksschule G anzusehen. Für die Kurse vom Pädagogischen Institut werden die Fahrtkosten anerkannt und Tagesgelder für Orte, die über 25 km vom Mittelpunkt der Tätigkeit der Bw. entfernt waren. Die geltend gemachten Tagesgelder in Kurs- oder Seminarorte, die innerhalb von 25 km liegen, können nicht anerkannt werden, weil keine Reise im Sinne des EStG vorliegt.

Als Werbungskosten anerkannt werden die Aufwendungen für die Kinesiologie-Seminare. Es ist allgemein in Kreisen von TherapeutInnen (wie z.B. Logopädie, Physiotherapie) bekannt,

dass sich kinesiologische Übungen gut für Schulkinder in der Volksschule eignen.

Insbesondere für eine Volksschullehrerin, die in einer Integrationsklasse unterrichtet, stellen Kinesiologie Seminare eine berufsspezifische Fortbildung dar. Laut Internetabfrage auf den Seiten [www.kinesiologie-oebk.at](http://www.kinesiologie-oebk.at) am 15.12.2003 liegen z.B. die Einsatzgebiete von Hyperton-X Kursen beim Abbau von Lernschwierigkeiten und geben Hilfestellung für ein leichteres Lernen.

Weiters wurden aus dem Internet Informationen aus der Webseite [www.psy-dynamics.at](http://www.psy-dynamics.at) am 02.12.2003 abgefragt. Die dort vorhandenen Erläuterungen zum Verhaltens- und Kommunikationstraining (Bewusstseinstaining Psy-Dynamics) entsprechen dem von der Bw. vorgelegten Informationsblatt. Für das Jahr 1999 wurde der Aufwand für ein Schnupperseminar und für das Jahr 2000 wurden die Aufwendungen für das Einführungsseminar und das Höhere Seminar I und 2 Übungstage von der Bw. beantragt.

Es handelt sich bei den Seminaren Psy-Dynamics um einen intensiven Selbsterfahrungsprozess im Rahmen der Erwachsenenbildung. Psy-Dynamics ist ein Persönlichkeitstraining zur Erlangung von emotionaler Intelligenz und besteht aus 3 Zyklen:

1. Zyklus Intensiv-Einführungs-Seminar 6-Tage mit dem Titel: Mein inneres Kind und Meine Familie und Ich.
2. Zyklus, ca. 4 – 6 Monate später, Höheres Seminar I, 8 Tage mit dem Titel: Ich bin MeisterIn meines Lebens.
3. Zyklus, ca. 4 – 6 Monate später, Höheres Seminar II, 8 Tage mit dem Titel: Faszination Leben.

Diese Bewusstseinsseminare können insbesondere für folgende Problemkreise besucht werden: Ehe- und Partnerschaftsprobleme, Depressionen, Ängste, Zwangs- und Suchtverhalten, psychisch bedingte Gesundheitsstörungen, Kommunikationsschwierigkeiten, Überforderung durch Leistungszwang, Beziehungsunfähigkeit, Scham-Schuld-Sexprobleme usw..

Der Personenkreis der Teilnehmer ist sehr weit beschrieben: Lehrer und AHS-Professoren, Kindergärtnerinnen, Ärzte, Psychotherapeuten, Lebensberater, Psychiater, Hausfrauen, Friseurinnen, Kosmetikerinnen, Biobauern, Sozialarbeiter, Techniker, Beamte, Geschäftsleiter, Künstler etc..

Es wird der Bw. geglaubt, dass sie ihre erworbenen Kenntnisse im Lehrberuf einsetzen und benützen kann bzw. dies auch tut. Diese drei Seminarzyklen vermitteln persönlichkeitsbildende Elemente und zwar sind sie intensive Selbsterfahrungsseminare zur Auflösung von Persönlichkeits- und Verhaltensstörungen aus der Kindheit. U.a. ist als Erfolg angegeben:

emotionale Stabilität durch ein echtes Selbstwertgefühl und emotionale Intelligenz, die verbesserte Beziehungsfähigkeit zum eigenen Partner, den eigenen Kindern und Eltern. Diese Verhaltensweisen sind in vielen Berufen und in privaten Lebensbereichen von Nutzen, erfüllen aber auf Grund des allgemeingültigen Inhaltes (z.B. Meine Familie und Ich, Ich bin MeisterIn meines Lebens etc.) nicht die Voraussetzungen der **berufsspezifischen Fortbildung** für eine Volksschullehrerin. Da sich der Teilnehmerkreis bei solchen Kursen auf Personen quer durch alle Berufsgruppen erstreckt - wie oben beispielhaft aufgezählt -, zeigt nur, wie vielfältig nutzbar diese Anwendungsmöglichkeiten sind. Steuerlich gesehen liegt ein zwischen dem privaten und dem beruflichen Bereich gemischter Aufwand vor, sodass hier die berufliche Notwendigkeit des Aufwandes geprüft werden muss.

Die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes legt in Sachverhalten mit Aufwendungen, die ihrer Art nach auch eine private Veranlassung nahe legen, fest, dass der Zusammenhang mit der Einkunftserzielung nur dann angenommen werden darf, wenn sich die Aufwendungen für die berufliche Tätigkeit als notwendig erweisen. Diese Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz für die berufliche im Gegensatz zur privaten Veranlassung (vgl. VwGH 28.10.1998, 93/14/0195, 95/14/0044, 95/14/0045, VwGH 27.06.2000, 2000/14/0096, 0097, VwGH 17.06.1996, 92/14/0173). Als Hinweis für die berufliche Notwendigkeit wird angesehen, dass der **Teilnehmerkreis** eines Kurses homogen ist dh zB aus lauter Lehrern im weitesten Sinne bestehen müsste, der Inhalt **nur** auf Probleme des **Schulalltags** abgestellt wäre und der Arbeitgeber zumindest einen **Teil der Kurskosten** für die Teilnahme am Kurs trägt.

Hier im gegenständlichen Fall wurde vom Direktor der Schule nur bestätigt, dass die Bw. beauftragt ist, Fortbildungen in Kinesiologie, Kommunikation und Verhaltenstechniken zu absolvieren. Ersichtlich aus den Unterlagen ist, dass an Unterrichtstagen, an denen teilweise diese Fortbildungen gemacht wurden, Sonderurlaube gewährt wurden. Die direkten Kurskosten wurden jedoch nicht vom Dienstgeber übernommen, ebenso wenig die Fahrt- und Verpflegungskosten. Der Inhalt der Kurse betrifft bei weitem (siehe die Titel der Seminarzyklen) nicht nur allfällige Probleme des Schulalltages beim Unterrichten einer Integrationsklasse, sondern allgemeingültige menschliche und zwischenmenschliche Themen, sodass von einer beruflichen Notwendigkeit nicht ausgegangen werden kann.

Der Gesetzestext des § 20 Abs. 1 Z 2 a EStG 1988 normiert ein striktes Aufteilungsverbot für Aufwendungen, auch wenn sie dem Beruf förderlich sind und bei denen die Kosten nicht objektiv in beruflich oder privat trennbar sind, sodass solche Aufwendungen **zur Gänze** nicht-abzugsfähige Kosten der Lebensführung darstellen.

Dieses Ergebnis ist für eine so engagierte Lehrerin wie die Bw. sicher unbefriedigend und enttäuschend. Es ist jedoch iS der Gleichmäßigkeit der Besteuerung (§ 114 Bundesabgabenordnung) darauf zu achten, dass Kurse deren Inhalte der Persönlichkeitsentwicklung dienen, nicht als Werbungskosten abzugsfähig sind. Es wird damit verhindert, dass Steuerpflichtige Aufwendungen für ihre Lebensführung nur deshalb teilweise in den einkommenssteuerlich relevanten Bereich verlagern können, weil sie einen entsprechenden Beruf haben, während andere Steuerpflichtige gleichartige Aufwendungen aus dem versteuerten Einkommen decken müssen. Dieser Linie entsprechen die vorher zitierten VwGH-Erkenntnisse.

Kosten für Hausschuhe gehören zu den nichtabzugsfähigen Kosten der Lebensführung; dies auch dann, wenn deren Verwendung vom Dienstgeber angeordnet wird (vgl. VwGH 8.10.1998, 97/15/0079).

Als Arbeitsmittel anerkannt wurden Aufwendungen für Gegenstände, die als Therapiematerial Verwendung finden wie z.B. Bohnen für Tastkiste, Würfel, Bälle etc.. Ebenso anerkannt wurden Klebebildchen und Etiketten, da diese im Unterricht als Belohnung für Leistungen der SchülerInnen dienen.

Bei den diversen nicht eindeutig der Berufs- oder Privatsphäre zuordenbaren Gegenständen wurde ein Privatanteil ausgeschieden (40% beim Computer und Computerzubehör, teilweise 50% bei Büchern und CDs mit Lehrinhalten und allgemeinen Inhalten). Aufwendungen für Bücher etc., die typischerweise auch der Lebensführung dienen oder einen sehr allgemeinen Inhalt haben, wurden nicht anerkannt.

Im Jahr 1999 betragen die anzuerkennenden Werbungskosten für Schreibmaterial, Fachliteratur, Unterrichtsbehelfe ATS 15.560,26 und für Fortbildung ATS 6.551,20, insgesamt ATS 22.111,00 (= € 1.606,87).

Aus den genannten Gründen konnte der Berufung daher nur teilweise stattgegeben werden.

Beilagen: Beilagen 1 – 5 Auflistung der Werbungskosten, 1 Berechnungsblatt  
Einkommensteuer in ATS und Euro

Linz, 18. Dezember 2003