



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers, vom 11. Jänner 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Deutschlandsberg Leibnitz Voitsberg vom 15. Dezember 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber bezog im Streitjahr nichtselbstständige Einkünfte als Musiklehrer. In seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2004 (eingereicht im November 2008) machte er unter anderem Aufwendungen für den Besuch der Musikfachmesse in Ried/OÖ (Eintrittskarte, Kilometergeld und Tagesdiäten) im Gesamtbetrag von € 255,90 geltend.

Im Einkommensteuerbescheid vom 15. Dezember 2008 blieben diese Kosten zur Gänze mit der Begründung unberücksichtigt, dass die Fahrten nicht ausschließlich beruflich bedingt seien.

In der fristgerecht eingebrachten Berufung wurde darauf verwiesen, dass der Besuch solcher Fachmessen für seine Tätigkeit als Musikpädagoge absolut notwendig sei, um im Bereich der Neuentwicklungen am Instrumentensektor, sowie der Neuerscheinungen von Notenliteratur

auf dem aktuellen Stand zu sein. Für die Beurteilung eines Instruments genüge das Studium eines Prospektes nicht. Wegen der Akustik, der Klangfarbe und dem Ansprechverhalten sei das persönliche Testen der Instrumente notwendig.

In dieser Größenordnung sei dies nur bei Fachmessen möglich. Der Berufungswerber sei kein Mitglied eines Musikvereins, weshalb sein Interesse an derartigen Fachmessen ausschließlich mit seiner Tätigkeit als engagierter Lehrer im Zusammenhang stehe.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 21. Jänner 2009 wurde die Berufung mit der Begründung, dass Musikfachmessen nicht nur für Musikpädagogen, sondern auch für andere Personen von Interesse seien, abgewiesen.

In dem dagegen eingebrachten Vorlageantrag wurde die Begründung des Finanzamtes als schlichtweg falsch bezeichnet. Die auf dieser Messe präsentierten akustischen und elektronischen Instrumente seien derart komplex, dass diese ausschließlich von studierten Musikern bewertet werden könnten. Wenn Kosten der Sprachausbildung für Kellner, Aufwendungen für den C-Führerschein für Kraftfahrer laut Steuersparbuch als Werbungskosten anerkannt werden können, sei es für ihn unverständlich, dass sein Anliegen der privaten Lebensführung zugerechnet werde. Er müsse seinen Schülern beratend bei der Instrumentenwahl zur Seite stehen können. Das auf dieser Messe zu besichtigende Notenmaterial erstreckte sich von Bearbeitungen für seine Instrumente bis hin zur zeitgenössischen Literatur, die wiederum bei Wettbewerben unter Schülern verlangt werde.

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

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten eines Arbeitnehmers sind Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich veranlasst sind.

Eine berufliche Veranlassung im Sinne des § 16 EStG 1988 ist gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben objektiv im Zusammenhang mit einer nichtselbstständigen Tätigkeit stehen und subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und nicht unter ein Abzugsverbot des § 20 fallen.

Demgegenüber dürfen gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Nach der

Lehre (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, EStG 1988, Anm. 9 ff und die dort angeführte VwGH-Rechtsprechung) schließt diese Gesetzesstelle die Aufwendungen für die Lebensführung vom Abzug aus, d.h. Aufwendungen, welche nach der dem Steuerrecht eigenen, typisierenden Betrachtungsweise im Allgemeinen und losgelöst vom besonderen Fall der Privatsphäre zugerechnet werden. Aufwendungen, die üblicherweise der Befriedigung privater Bedürfnisse dienen sind auch dann nicht abzugsfähig, wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt, ja selbst dann nicht, wenn sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen. Soweit sich Aufwendungen für die Lebensführung und Aufwendungen beruflicher Natur nicht einwandfrei trennen lassen, ist der gesamte Betrag nicht abzugsfähig. Die wesentliche Aussage des § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 ist somit die, dass gemischt veranlasste Aufwendungen, also Aufwendungen mit einer privaten und betrieblichen Veranlassung nicht abzugsfähig sind. Der BFH misst der dem § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 vergleichbaren Bestimmung des § 12 Nr. 1 Satz 2 des EStG daher auch die Bedeutung eines "Aufteilungsverbotes" bei; im Interesse der Steuergerechtigkeit soll vermieden werden, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und somit Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann. Dies wäre ungerecht gegenüber jenen Steuerpflichtigen, die eine Tätigkeit ausüben, welche eine solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen nicht ermöglicht, und die derartige Aufwendungen aus ihrem bereits versteuerten Einkommen tragen müssen (siehe BFH-Beschluss 19.10.1979 Großer Senat, BStBl. 1971 II S 17). Der eben geschilderten Auffassung haben sich der Verwaltungsgerichtshof (vgl. Erkenntnis vom 6. November 1990, Zl. 90/14/0176) und die Verwaltungspraxis angeschlossen (vgl. Margreiter in ÖStZ 1984, Seite 2 ff, Aufteilungs- und Abzugsverbot im Einkommensteuerrecht). Aufwendungen oder Ausgaben, die sowohl durch die Berufsausübung als auch durch die Lebensführung veranlasst sind, stellen somit grundsätzlich keine Werbungskosten dar (Aufteilungsverbot).

Aufwendungen, die in gleicher Weise mit der Einkünfterzielung wie mit der privaten Lebensführung zusammenhängen können, bei denen die Behörde aber nicht in der Lage ist, zu prüfen, ob die Aufwendungen durch die Einkünfterzielung oder durch die private Lebensführung veranlasst worden sind, darf die Behörde nicht schon deshalb als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten anerkennen, weil die im konkreten Fall gegebene Veranlassung nicht feststellbar ist. In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf die Veranlassung durch die Einkünfterzielung vielmehr nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche bzw. berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der betrieblichen bzw. beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung.

Dem Abgrenzungskriterium der Notwendigkeit eines Aufwandes ist dann keine entscheidende Bedeutung beizumessen, wenn ein Aufwand seiner Art nach nur eine berufliche Veranlassung erkennen lässt (vgl. VwGH-Erkenntnis vom 27. Mai 1999, Zl. 97/15/0142).

Im vorliegenden Fall ist davon auszugehen, dass der Besuch der Rieder Musikmesse nicht derart einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe des Berufungswerbers abgestellt ist, sodass sie jeder Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierte Teilnehmer entbehren. Im Gegenteil - der Besuch von Fachmessen, Museen und Galerien ist durchaus für einen nicht abgegrenzten Teil der Allgemeinheit von Interesse, sie gehören zum Kulturleben des Menschen (VwGH 26.6.1990, 89/14/0106). Eine Einschränkung auf Lehrer für künstlerische Fächer ist jedenfalls nicht zu erkennen.

Dass die Besichtigung der Notenliteratur in den Unterricht einfließt, wird durch den UFS nicht bezweifelt - ein derartiges Engagement eines Lehrers ist hoch anzuerkennen, zu einer steuerlichen Absetzbarkeit der Kosten eines derartigen Messebesuches kann dies jedoch dennoch nicht führen. Unbestritten ist auch der Umstand, dass die Musikfachmesse in Ried eine umfassende Informationsplattform bietet. Der vom Berufungswerber ins Treffen geführte berufliche Zusammenhang ändert im Grunde der Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 nichts an der Zuordnung des Besuches einer derartigen Messe zum Bereich der Lebensführung, zumal sich die Rieder Messe im Internet mit dem Slogan "Acht Hallen bieten alles, was des musikalischen Menschen Herz begehrt". Der Messebesuch steht grundsätzlich jedermann frei und es sind auch keine Vorkenntnisse erforderlich. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind Aufwendungen eines Lehrers für den Besuch von Ausstellungen (Messen) nicht als Werbungskosten anzuerkennen, wenn diese nicht nur für Angehörige der Berufsgruppe, sondern von allgemeinem Interesse sind (VwGH 29. 3. 2001, 97/14/0021).

Ein Kulturprogramm fällt bei der Mehrzahl der österreichischen Bürger, so auch bei Lehrern, in den privaten und nicht in den beruflichen Bereich. Es wäre daher dem österreichischen Steuerzahler nicht zumutbar, den Besuch eines in den privaten Bereich fallenden Kulturprogramms mit Steuergeldern zu unterstützen.

Zusammenfassend ist fest zu halten, dass der hier in Rede stehende Messebesuch nicht die vom Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung genannten Voraussetzungen erfüllt. Die dafür geltend gemachten Aufwendungen können daher nicht als Werbungskosten im Sinn des § 16 EStG 1988 anerkannt werden, sondern sind den gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähigen Kosten der Lebensführung zuzuordnen.

Da der angefochtene Bescheid des Finanzamtes sohin der bestehenden Rechtslage entspricht, war die dagegen gerichtete Berufung, wie im Spruch geschehen, als unbegründet abzuweisen.

Graz, am 16. Juni 2011