



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 31. Dezember 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 1. Dezember 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt (FA) erließ am 01.12.2010 den Einkommensteuerbescheid 2007. Darin wurden diverse Ausgaben nicht als abzugsfähige Aufwendungen angesehen. Insbesondere wurden die Kosten für Vorbereitungsfahrten betreffend Projektwoche, Wandertage und Exkursion als nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung gemäß § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 angesehen. Diese Bestimmung lasse für Kosten der Lebensführung einen Abzug nicht zu, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringe und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolge. Im Interesse der Steuergerechtigkeit soll vermieden werden, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zw. beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Berufung vom 30.12.2010.

Die Berufungswerberin (Bw) brachte iW vor, die Kosten für beruflich veranlasste Reisen wie Vorbereitungsfahrten im Vorfeld von Wandertagen, Projektwochen und Exkursionen seien

steuerlich absetzbar. Zu Vorbereitungen, wie etwa das Abgehen von Wanderrouten oder die Informationsbeschaffung vor Ort, sei sie vom Dienstgeber verpflichtet. Ihr Mann habe derartige Fahrten vom FA in den Jahren 2006 bzw 2007 angerechnet bekommen. Vom Dienstgeber gebe es für derartige Reisen keinen Ersatz.

Als zweiten Punkt argumentierte die Bw, die Studiengebühren für ihren Sohn seien steuerlich absetzbar, da er im Jahr 2007 wiederholt Tätigkeiten als Postzusteller ausgeführt habe. Weiters sei er in den Sommermonaten am Trabrennplatz Baden als Kassier tätig gewesen. Somit sei der Tatbestand der Umschulung anzuwenden. Die Bw verweist dabei auf das Steuerbuch.

Zudem seien Sprachaufenthalte, die für ihren zweiten, jüngeren Sohn schulisch verpflichtend seien und daher keinerlei Vergnügen oder Teil der Lebensführung darstellten, eine erhebliche finanzielle Belastung und somit steuerlich zu beachten.

Am 12.07.2011 erließ das FA eine Berufungsvorentscheidung (BVE). In dieser wurden sowohl die Berufungspunkte abgewiesen als auch weitere im Erstbescheid gewährte Abzüge nicht mehr berücksichtigt.

Hinsichtlich der Berufungspunkte führt das FA in seiner Begründung zur BVE iW folgendes aus: Die Vorbereitungsfahrten betreffend handle es sich um Aufwendungen, die auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen könnten. Es sei dabei ein strenger Maßstab anzuwenden. Soweit sich Aufwendungen nicht einwandfrei trennen lassen, sei entsprechend dem „Aufteilungsverbot“ der gesamte Betrag nicht abzugsfähig. Vorbereitungsfahrten fänden in der Freizeit meist am Wochenende statt und würden somit grundsätzlich zur privaten Sphäre des Steuerpflichtigen gehören. Aus diesem Grund seien sie gemäß § 20 EStG 1988 steuerlich nicht abzugsfähig.

Die Studiengebühren und die Sprachreise seien Kosten der Berufsausbildung, die Unterhaltsleistungen darstellen würden. Diese seien daher durch die Familienbeihilfe abgegolten. Derartige Aufwendungen würden daher keine außergewöhnliche Belastung darstellen und blieben unberücksichtigt.

Zusätzlich zu den Berufungspunkten wurden im Erstbescheid Fahrtkosten für eine Fortbildung in der Arbeitsstätte(Volksschule T.) als Werbungskosten gewährt. Diese seien jedoch laut Begründung in der BVE nicht abzugsfähig, da sie durch den Verkehrsabsetzbetrag und die Pendlerpauschale abgegolten seien.

Weiters wurden in der BVE nur jene Prämien zu Personenversicherungen abgezogen, für die eine Bestätigung der Versicherung über Prämienleistungen vorliegt. Derartige Finanzamtsbestätigungen seien nur für die Versicherungen MUKI und Generali vorgelegt worden. Aus diesem Grund könnten die darüber hinaus beantragten Kosten für

Versicherungsprämien nicht anerkannt werden. Zudem könnten die bereits vom Arbeitgeber bis zu einem Betrag von € 300,-- steuerfrei belassenen Versicherungsbeiträge nicht nochmals steuerbegünstigt abgesetzt werden.

Im Vorlageantrag der Bw vom 04.08.2011 wurde bezüglich Vorbereitungsfahrten iW vorgebracht, die Bw müsse sich gewissenhaft auf solche Fahrten vorbereiten und sie fahre diese Strecken nicht freiwillig zu ihrem Vergnügen. Auch die Gewerkschaft stehe auf ihrer Seite. Ihr Mann habe im Steuerjahr 2006 oder 2007 entsprechende Kommentare aus der Gewerkschaftszeitschrift vorgelegt, worauf diese Fahrten akzeptiert wurden. In diesem Punkt würde die Bw bis zum VwGH gehen. Derartige Fahrten seien nicht Teil der normalen Arbeitswelt, sondern fallen nur für Lehrerpersonal, das Projekttage, Exkursionen und dergleichen vorbereite, an. Die vorgesehene zusätzliche Abgeltung würden die Lehrer nur für die Durchführung, aber nicht für die verpflichtende Vorbereitung erhalten. Lehrer, die derartige Veranstaltungen durchführen, seien gegenüber jenen, die dies nicht tun, ungleich behandelt, wenn nicht wenigstens die Kosten des Aufwands steuerlich absetzbar seien. Zudem sei eine Informationsbeschaffung über die besuchten Orte notwendig, da die Kinder vorab informiert werden müssten. Dies sei eine vorbereitende Wissenserweiterung des Lehrers, die mit einer Fortbildung gleich zu setzen sei.

Das FA legte den Vorlageantrag dem UFS zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt steht fest:

Die Bw ist Volksschullehrerin. Sie hatte Aufwendungen iHv € 163,38,-- für Vorbereitungstätigkeiten, die sie im Vorfeld betreffend Projektwoche, Wandertage und Exkursion tätigte. Die Vorbereitungstätigkeiten inkludierten die Fahrten zu den Orten der schulischen Veranstaltung, das Abgehen von Wanderrouten oder die Informationsbeschaffung vor Ort. Die Lehrer erhalten eine zusätzliche Abgeltung für die Durchführung von Projektwochen, Wandertagen und Exkursionen.

Die Bw hatte auch Aufwendungen für Studiengebühren ihres älteren Sohnes und Aufwendungen für schulisch verpflichtende Sprachaufenthalte ihres jüngeren Sohnes.

Darüber hinaus hatte die Bw Fahrtkosten für eine Fortbildungsveranstaltung an ihrer Arbeitsstätte, der Volksschule T. .

Im Rahmen einer Bezugsumwandlung wurden Bezugsansprüche der Bw iHv € 300,-- aG einer Vereinbarung mit dem Arbeitgeber nicht bar ausbezahlt, sondern als Zuwendung für die Zukunftssicherung im Sinne des § 3 Abs 1 Z 15 lit a EStG 1988 steuerfrei belassen. Anzuerkennende Versicherungsprämien liegen betreffend die Versicherungen MUKI (Krankenversicherung mit Prämie iHv € 186,84,--) und Generali (Lebensversicherung mit

Prämie iHv € 44,90,--) vor. Die darüber hinaus beantragten Kosten für Versicherungsprämien wurden nicht nachgewiesen.

Ferner leistete die Bw Beiträge sowie Rückzahlungen von Darlehen und Zinsen, die zur Schaffung und Errichtung oder Sanierung von Wohnraum geleistet wurden, iHv € 1.744,20,--.

Der festgestellte Sachverhalt beruht auf folgender Beweiswürdigung:

Dass die Bw Aufwendungen für Vorbereitungstätigkeiten in der genannten Höhe hatte, ist unbestritten.

Ebenso unbestritten ist die Höhe der Aufwendungen für Studiengebühren des älteren Sohnes, für schulisch verpflichtende Sprachaufenthalte des jüngeren Sohnes sowie die angefallenen Fahrtkosten für eine Fortbildungsveranstaltung an der Arbeitsstätte der Bw.

Unbestritten sind auch die Ausführungen über die Bezugsumwandlung sowie die Höhe der Aufwendungen zur Schaffung und Errichtung oder Sanierung von Wohnraum.

Betreffend die Kosten für Versicherungsprämien ist festzuhalten, dass das FA in der Begründung zur BVE explizit ausführte, dass kein tauglicher Nachweis für die in der BVE nicht anerkannten Versicherungsprämien erfolgte. Diese Ausführungen haben Vorhaltscharakter. Im Vorlageantrag wurden diese Versicherungsprämien nicht mehr releviert und es erfolgte auch kein Nachweis.

Rechtliche Beurteilung:

Die Absetzbarkeit der Vorbereitungstätigkeiten betreffend wird als rechtliche Beurteilung folgendes ausgeführt:

§20 Abs 1 Z 2 lit a idfd Streitjahr gF lautet:

"Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

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 Aufwendungen, die auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen können, ist ein strenger Maßstab anzulegen und eine genaue Unterscheidung vorzunehmen (vgl etwa VwGH-Erkenntnisse vom 22.12.2004, ZI 2002/15/0011 und vom 15.11.1995, ZI 94/13/0142). Soweit sich Aufwendungen für die Lebensführung und Aufwendungen beruflicher Natur nicht einwandfrei trennen lassen, ist entsprechend dem "Aufteilungsverbot" der gesamte Betrag nicht abzugsfähig.

Wenn die Bw in der Berufung vorbringt, als Lehrer gehöre es zu ihren Pflichten, dass Wandertage, Projektwochen und Exkursionen mit den Schülern reibungslos ablaufen und zu diesem Zweck müsse sie sich selbst davon überzeugen, ist entgegenzuhalten, dass es zwar sinnvoll erscheint, derartige Veranstaltungen entsprechend vorzubereiten, doch ändert dies nichts daran, dass die Vorbereitungen von Ausflügen und Wanderungen, die in der Freizeit

und meist an Wochenenden stattfinden, grundsätzlich zur privaten Sphäre des Steuerpflichtigen gehören. Sie sind auch unabhängig von der Ausübung des Berufs des Lehrers von allgemeinem Interesse. Denn das Abgehen von Wanderrouten, welches meist eine gewisse Informationsbeschaffung über besuchte Orte inkludiert, ist ein weit verbreitetes Hobby, das von allen Berufsgruppen ausgeübt werden kann und dem Bereich Freizeitgestaltung zur Steigerung des körperlichen und seelischen Wohlbefindens zugeordnet wird. Daher sind auch die Fahrt- und Reisekosten zu diesen Orten privat mitveranlasst. Dass die Lehrer eine zusätzliche Abgeltung für die Durchführung der Exkursionen etc erhalten, zeigt nur, dass auch der Dienstgeber lediglich die Durchführung der Exkursionen als berufliche Tätigkeit betrachtet.

Daher sind die Aufwendungen zur Vorbereitung solcher Veranstaltungen dem Bereich der privaten Lebensführung zuzuordnen. Auch wenn die Aufwendungen zur Förderung des Berufes der Bw erfolgen, dürfen diese nicht bei den einzelnen Einkünften abgezogen werden. Es handelt sich somit um Aufwendungen, die gemäß dem in diesem Bereich geltenden Aufteilungsverbot zur Gänze nicht abzugsfähig sind.

Die Absetzbarkeit von Studiengebühren und schulisch verpflichtenden Sprachaufenthalten betreffend wird folgendes ausgeführt:

§34 Abs 7 Z 1 EStG 1988 idfd Streitjahr gF lautet:

„Unterhaltsleistungen für ein Kind sind durch die Familienbeihilfe sowie gegebenenfalls den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a und c abgegolten, und zwar auch dann, wenn nicht der Steuerpflichtige selbst, sondern sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) Anspruch auf diese Beträge hat.“

Gesetzliche Unterhaltsleistungen kämen zwar grundsätzlich als außergewöhnliche Belastung in Betracht, weil es sich um Belastungen handelt, denen sich der Steuerpflichtige aus rechtlichen Gründen nicht entziehen kann. § 34 Abs 7 EStG 1988 schließt allerdings Unterhaltsleistungen im Wesentlichen als außergewöhnliche Belastung aus. Laufende Unterhaltsleistungen für Kinder sind danach beim Unterhaltsverpflichteten regelmäßig nicht als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig. Nur Aufwendungen, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden, sind beim Verpflichteten berücksichtigungsfähig. Darunter fallen zB Krankheitskosten der Kinder (vgl Doralt, EStG11, § 34 Tz 56 - 60).

Kosten der Berufsausbildung des Kindes stellen Unterhaltsleistungen dar. Die im gegenständlichen Fall geltend gemachten Berufsausbildungskosten (Studiengebühren und Sprachaufenthalte) sind für den Zeitraum, in dem die Bw für ihre Kinder Familienbeihilfe bezog (bis 2/2011 bzw bis 7/2011, also jedenfalls auch das Streitjahr 2007 betreffend), nach § 34 Abs 7 Z 1 EStG 1988 durch die Familienbeihilfe abgegolten und können daher nicht als

außergewöhnliche Belastung iSd § 34 EStG 1988 von der Bw abgesetzt werden.

Auch als Werbungskosten steuerlich anzuerkennende "Umschulungskosten" liegen betreffend Studiengebühren bei der Bw nicht vor, da dies einerseits eine bereits bestehende Berufstätigkeit des Sohnes (Ferialjobs fallen nicht darunter) und andererseits die Geltendmachung durch den Sohn voraussetzen würde.

Zur Absetzbarkeit von Fahrtkosten zu einer Fortbildung in der Arbeitsstätte (VS T.) wird als rechtliche Beurteilung folgendes ausgeführt:

Diesbezüglich führen die Lohnsteuerrichtlinien des BMF in Abschnitt 5.9.14.8 (Absetzbare Aufwendungen) aus, dass Fahrtkosten zur Ausbildungs-, Fortbildungs- oder Umschulungsstätte als Werbungskosten in tatsächlich angefallenem Umfang (zB Kilometergelder) in Betracht kommen, sofern diese nicht bereits durch den Verkehrsabsetzbetrag und ein allenfalls zustehendes Pendlerpauschale abgegolten sind (abzugsfähig sind daher nur Aufwendungen für zusätzliche Wegstrecken - zB für die Entfernung Arbeitsstätte - WIFI). Davon wird auch dann auszugehen sein, wenn die Schulungsmaßnahme vom Arbeitgeber am Arbeitsort angeboten wird (auch an einem sonst arbeitsfreien Tag) oder die externe Bildungseinrichtung in nahem zeitlichen Zusammenhang mit der Arbeitszeit besucht wird. Es entspricht nämlich nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass jemand nach der Arbeit nach Hause fährt und anschließend wieder an den Arbeitsort zum Besuch eines Fortbildungskurses zurückkehrt (vgl VwGH 14.06.1989, 88/13/0156).

Dieser Ansicht wird im vorliegenden Fall gefolgt. Die Bw hat sowohl das Pendlerpauschale als auch den Verkehrsabsetzbetrag im Jahr 2007 erhalten. Sie kann daher die Fahrtkosten zur Fortbildung an der Arbeitsstätte (VS T.) nicht als Werbungskosten iSd §16 EStG 1988 absetzen.

Bezüglich der nicht anerkannten Versicherungsprämien ist auszuführen, dass kein Nachweis erfolgt ist (siehe oben). Es ist sachgerecht, Prämien zu Personenversicherungen nur dann als Sonderausgabe anzuerkennen, wenn eine Bestätigung der Versicherung über steuerlich abzugsfähige Prämienleistungen vorliegt (Finanzamtsbestätigung). Diese Bestätigung zur Vorlage beim Wohnsitzfinanzamt darf nur hinsichtlich solcher Versicherungsverträge ausgestellt werden, die die gesetzlichen Voraussetzungen für den Sonderausgabenabzug auf Grund der tatsächlichen Laufzeit, der Art der Versicherung und des Nichtvorhandenseins eindeutig steuerschädlicher Merkmale dem Grunde nach erfüllen. Eine derartige Bestätigung liegt nur bezüglich den Versicherungen MUKI (Krankenversicherung mit Prämie iHv € 186,84,-) und Generali (Lebensversicherung mit Prämie iHv € 44,90,--) vor.

Die weiters beantragten Kosten für Versicherungsprämien können nicht anerkannt werden,

weil mangels Bestätigung davon ausgegangen werden muss, dass diese nicht gemäß §18 EStG 1988 steuerlich begünstigt sind.

Die bereits vom Arbeitgeber iHv € 300,-- im Rahmen einer Bezugsumwandlung auf dem Jahreslohnzettel als Zuwendung für die Zukunftssicherung iSd § 3 Abs 1 Z 15 lit a EStG 1988 zu Recht steuerfrei belassenen Versicherungsbeträge können im Veranlagungsweg nicht nochmals berücksichtigt werden.

Die Versicherungsprämien betreffend können somit € 231,74,-- (186,84 + 44,90) als Sonderausgaben geltend gemacht werden. Dazu kommen noch Beiträge sowie Rückzahlungen von Darlehen und Zinsen, die zur Schaffung und Errichtung oder Sanierung von Wohnraum geleistet wurden, iHv € 1.744,20,--.

Gesamt ergibt das (Topf)Sonderausgaben iHv € 1.975,94,-- (231,74 + 1.744,20).

Der angefochtene Bescheid wird daher iSd BVE des FA abgeändert.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 2. Oktober 2012