



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 17

GZ. RV/0226-W/05

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der X, vertreten durch Y, vom 28. April 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Z vom 21. April 2004 betreffend Einkommensteuer 2001 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001 wird abgeändert.

Die getroffenen Feststellungen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe und dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) bezog im Streitjahr 2001 Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit als Volksschuldirektorin, sowie Einkünfte aus der Vermietung zweier Wohnungen in Wien 12 und Korneuburg.

Im ihrer Einkommensteuererklärung für das Jahr 2001 beantragte die Bw. Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte in Höhe von S 38.955, für Fortbildungsseminare, Seminarunterlagen und Nächtigungskosten. Betreffend diese erhöhten

Werbungskosten legte die Bw. Ablichtungen von folgenden an die Bw. gerichteten im Jahr 2001 ausgestellten Belegen vor:

Rechnung des Institutes für angewandte Kinesiologie hinsichtlich von 100 gefalteten Tri-Foldern um S 250,-.

Rechnung des Institutes für angewandte Kinesiologie über ein Wandbarometer um S 460,-.

Rechnung über ein Training zum Kinderkurs über S 2.700,-.

Rechnung von U betreffend Body circuits über S 850,-.

Rechnung von U hinsichtlich Weiterbildung Relationships über S 5.115,-.

Teilnahmebestätigung des Institutes für Kinesiologie für Seminar Childhood 30 Stunden im Juli 2001 zum Preis von S 5.310,-.

Teilnahmebestätigung des Institutes für Kinesiologie für Seminar Adolescence 28 Stunden im Juli 2001 zum Preis von S 5.340,-.

Teilnahmebestätigung des Institutes für Kinesiologie für Seminar Basic Facilitator Training 35 Stunden im Juli 2001 zum Preis von S 10.360,-.

Rechnung von L Three in one Concepts, emotionaler Stressabbau, Strukturelle Neurologie zum Preis von S 3.250,-.

Hinsichtlich der Einkünfte aus Vermietung gab die Bw. betreffend die Wohnung in Korneuburg einen Werbungskostenüberschuss von S -83.591,53 und hinsichtlich der Wohnung in 1120 Wien einen Werbungskostenüberschuss von S -33.000,- bekannt. Weiters bestand eine Beteiligung an der Firma Bodeninvest Bet. GmbH & Co KEG in Höhe von S 670,-.

Nach Erhebungen betreffend die Einkünfte aus Vermietung erließ das Finanzamt am 21. April 2004 einen vorläufigen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001, in welchem die beantragten erhöhten Werbungskosten nicht anerkannt wurden und als Einkünfte aus Vermietung nur S 670,- aus der Beteiligung angesetzt wurden.

Zur Begründung der Nichtanerkennung der Verluste aus Vermietung der beiden Wohnungen führte das Finanzamt aus, dass nach seiner Ansicht die Betätigung der Vermietung der beiden Wohnungen in Korneuburg und 1120 Wien Liebhaberei im Sinne des § 1 Abs. 2 Liebhabereiverordnung darstellt.

Betreffend die Nichtanerkennung der Werbungskosten im Rahmen der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Volksschuldirektorin führte das Finanzamt aus, dass keine berufliche Notwendigkeit für den Besuch der Seminare für Kinesiologie und emotionalen

Stressabbau bestehet, weshalb die Werbungskosten gemäß § 20 EStG nicht anerkannt wurden.

Die Bw. erhab Berufung gegen den vorläufigen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001 vom 21. April 2004. diese richtete sich gegen die Nichtanerkennung der beantragten negativen Einkünfte aus der Vermietung der beiden Wohnungen in Korneuburg und 1120 Wien.

Das Finanzamt erließ am 5. November 2004 eine vorläufige abändernde Berufungsvorentscheidung betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 2001 mit welcher es die beantragten Werbungskosten in Höhe von S 38.955,- nicht anerkannte, jedoch die Einkünfte aus Vermietung mit einem Verlust von S -115.922,- anerkannte. Zur Begründung der Anerkennung des Verlustes bezüglich der vermieteten Wohnung in Korneuburg in Höhe von S -83.591,- wurde angeführt, dass die hier vorliegende Zahlungsunfähigkeit eines Mieters zu den Ereignissen zähle, die der Qualifizierung einer Betätigung als Einkunftsquelle nicht abträglich seien, weshalb diese Vermietung als Einkunftsquelle anerkannt werde.

Betreffend die Vermietung der Wohnung in 1120 Wien führte das Finanzamt aus, dass die Veranlagung diesbezüglich vorläufig erfolge, da zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung noch keine Beurteilung möglich sei, ob eine Einkunftsquelle oder Liebhaberei vorliege.

Die Bw. stellte daraufhin den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz wegen der Nichtanerkennung der erhöhten Werbungskosten in Höhe von S 38.955,- und legte dar, dass nach ihrer Ansicht der Besuch der Seminare der Sicherung und Erhaltung der Einnahmen diene, da eine pragmatisierte Volksschuldirektorin - wenn sie mit dem beruflichen Stress nicht zu Rande kommt - zwangsweise bzw. krankheitshalber frühpensioniert werden könne, was zu einer Verminderung der Einkünfte führen würde. Die Bw. habe zur Vermeidung dieser Möglichkeit die Seminare besucht und der Besuch der Seminare habe nichts mit Ausgaben für die Lebensführung zu tun, da weder die wirtschaftliche noch die gesellschaftliche Stellung einer Volksschuldirektorin derartige Aufwendungen mit sich bringe und diese nicht zur Förderung des Berufes, sondern zur Erhaltung der aktiven Berufstätigkeit erforderlich gewesen seien.

Im Jahr 2007 legte die Bw. eine berichtigte Einkommensteuererklärung für das Jahr 2001 vor und erklärte darin ihre Einkünfte aus Vermietung in Höhe von S -82.921,53, resultierend aus der Beteiligung an der Bodeninvest BtlggmbH&COKG in Höhe von S 670,- und aus der Vermietung der Wohnung in Korneuburg in Höhe von S-83.591,53. Hinsichtlich der Wohnung in 1120 Wien gab die Bw. bekannt, dass diese im Jahr 2005 an die Tochter verschenkt worden sei und aus deren Vermietung kein Gesamtüberschuss erzielt worden sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob die beantragten Aufwendungen in Höhe von S 38.955,- für Fortbildungsseminare, Seminarunterlagen und Nächtigungskosten als Werbungskosten im Rahmen der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Volksschuldirektorin anerkannt werden.

Werbungskosten sind gemäß § 16 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 geleistet werden.

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

Als weitere Norm ist 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 an den Bereich der privaten Lebensführung angrenzen und ihre Veranlassung durch die Lebensführung denkmöglich ist, muss die Abgrenzung zwischen beruflicher und privater Veranlassung durch die Notwendigkeit erfolgen. Es kommt darauf an, ob die gesamten Aufwendungen objektiv gesehen eindeutig für den Beruf der Bw. sinnvoll sind (VwGH 12.4.1994, 91/14/0024). Es ist daher jeweils 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 nicht anerkannt, da ein derartiger Kurs keine berufsspezifische Fortbildung darstellt, weil das bei diesen Kursen vermittelte Wissen von allgemeiner Natur ist und auch außerhalb der beruflichen Tätigkeit anwendbar ist.

Die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes legt fest, dass bei Aufwendungen, die ihrer Art nach auch eine private Veranlassung nahe legen, ein Zusammenhang mit der Einkünftezielung nur angenommen werden darf, wenn sich die Aufwendungen für die berufliche Tätigkeit als notwendig erweisen. Als Hinweise für die Notwendigkeit wird angesehen, dass der Kreis der Kursteilnehmer nur aus Angehörigen des Berufes des Steuerpflichtigen besteht, der Kursinhalt nur auf Probleme des Arbeitsalltages der Angehörigen dieser Berufsgruppe des Steuerpflichtigen sich bezieht und der Arbeitgeber eventuell teilweise die Kurskosten übernimmt.

Im Sinne der Gleichmäßigkeit der Besteuerung (§ 114 Bundesabgabenordnung) ist darauf zu achten, dass Kurse deren Inhalte der Persönlichkeitsentwicklung dienen, nicht als Werbungskosten abzugsfähig sind.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates können die Inhalte der im vorliegenden Fall im Jahr 2001 von der Bw. besuchten Seminare betreffend „Body circuits“, „Relationships“ bei U betreffend Umgang mit Stress und emotionalem, geistigem und körperlichen Wohlbefinden, sowie die beim Institut für Kinesiologie absolvierten Seminare Childhood, Adolescence und Basic Faciliator Training und das Seminar Three in one concepts emotionaler Stressabbau, strukturelle Neurologie der Stressbewältigung ebenso im privaten Lebensbereich (Stressabbau, positiver Fortschritt in Beziehungen, emotionale Stressauflösung etc.) wie auch im Beruf als Volksschuldirektorin (Stressabbau, positiver Fortschritt in Beziehungen etc.) verwendet werden.

Die von der Bw. besuchten Seminare stellen keine berufsspezifische Fortbildung dar, weil das vermittelte Wissen bzw. die Inhalte dieser Seminare allgemeiner Natur sind und auch außerhalb der beruflichen Tätigkeit anwendbar sind.

Auch wenn davon auszugehen ist, dass es sich bei den Seminaren, für welche die Aufwendungen als Werbungskosten beantragt um solche handelt, die zwar der Förderung des Berufes der Bw. dienlich sein können, sind sie jedoch auch durch die Lebensführung der Bw. veranlasst, da die Bw. vom Wissen und den vermittelten Methoden des Stressabbaus aus den Seminaren auch im privaten Lebensbereich profitiert.

Aufgrund des Aufteilungsverbotes sind die Aufwendungen jedoch insgesamt nicht als Werbungskosten abzugsfähig, sondern stellen gemäß § 20Abs. 1 Z 2 lit.a EStG Aufwendungen für die Lebensführung dar (VwGH 23.4.1985, 84/14/0119). Das Aufteilungsverbot bestimmt, dass Aufwendungen, die gemischt - das heißt sowohl beruflich als auch privat - veranlasst sind, in ihrer Gesamtheit nicht abzugsfähig sind, wenn sie nicht einwandfrei trennbar sind. Bei den vorliegenden Aufwendungen für die oben angeführten Seminare ist eine Trennung nicht

möglich, weshalb sie keine Werbungskosten in Zusammenhang mit der nichtselbständigen Tätigkeit der Bw. darstellen.

Der Berufung betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 2001 war daher teilweise statzugeben, die beantragten Werbungskosten in Höhe von S 38.955,- werden nicht anerkannt, jedoch wird bei den Einkünften aus Vermietung ein Betrag von S -82.921,53 angesetzt, welcher sich aus den Vermietungseinkünften der Wohnung in Korneuburg und der Beteiligung errechnet.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Ergeht auch an das Finanzamt

Wien, am 10. September 2009