

GZ. RV/0324-I/02

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dkfm. Dr. Johannes Müller, gegen den Bescheid des Finanzamtes Kufstein vom 12. November 2001 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1999 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angegeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches. Nach Berücksichtigung der für das Kalenderjahr 1999 geleisteten Vorauszahlungen in Höhe von 25.000 S ergibt sich ein tatsächlicher Nachzahlungsbetrag von 2.759 S.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Das Mehrbegehren wird als unbegründet abgewiesen.

### 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**

In der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 1999 machte die Bw., eine als Pastoralassistentin, Wirtschafterin eines Pfarrers und Religionslehrerin tätige Steuerpflichtige, folgende Aufwendungen als Werbungskosten geltend:

Fachbücher, Büro- und Schulbedarf	8.041,00 S
Fachzeitschriften	1.155,30 S
Weiterbildungskurse	18.140,00 S
Reisekosten (km-Gelder)	41.454,00 S
<u>Tagesdiäten, Nächtigungskosten</u>	<u>15.240,00 S</u>
<u>Insgesamt</u>	<u>84.030,30 S</u>

Mit Bescheid vom 12. November 2001 führte das Finanzamt die Veranlagung zur Einkommensteuer für das Kalenderjahr 1999 durch und berücksichtigte hiebei folgende Aufwendungen nicht als Werbungskosten:

Fachzeitschriften	251,80 S
Weiterbildungskurse	16.940,00 S
Reisekosten (km-Gelder)	24.892,00 S
Tagesdiäten und Nächtigungskosten	8.430,00 S

Außerdem kürzte es zusätzlich die nach den vorliegenden Unterlagen von der Bw. im Streitjahr zurückgelegten beruflichen Kilometer um 1000 km, weil kein Fahrtenbuch geführt worden sei.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Berufung.

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

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen Werbungskosten. Insbesondere sind nach Z 7 der angeführten Gesetzesstelle Aufwendungen für Arbeitsmittel und nach Z 9 der Gesetzesstelle Reisekosten bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen Werbungskosten.

Dem gegenüber 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.

Aus diesen Gesetzesbestimmungen ergibt sich, dass als Werbungskosten lediglich die ausschließlich beruflich veranlassten Aufwendungen anzusehen sind, während privat (mit)veranlasste Ausgaben den nicht abzugsfähigen Aufwendungen für die Lebensführung zuzurechnen sind. Im Interesse der Steuergerechtigkeit soll vermieden werden, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaften 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 (Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch EStG 1988, § 20, Tz. 10, Seite 770, und die dort angeführte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes).

Im Lichte dieser Rechtslage ergibt sich zu den einzelnen strittigen Punkten folgendes:

### **1. Fachzeitschriften:**

Das Finanzamt rechnete die Kosten für das Abonnement der Zeitschrift "Welt der Frau" in Höhe von 252 S den nicht abzugsfähigen Aufwendungen der privaten Lebensführung zu. Bei dieser Zeitschrift handelt es sich um die Mitgliederzeitschrift der Katholischen Frauenbewegung.

Gegen die vom Finanzamt vertretene Ansicht wendet die Bw. ein, dass sie in der Pfarre S. auch die Frauen betreue und die Lektüre der in Rede stehenden Zeitschrift daher zu ihren Dienstpflichten gehöre.

Dem ist entgegen zu halten, dass Aufwendungen für Literatur (Bücher oder Zeitschriften) nach übereinstimmender Ansicht von Lehre und Rechtsprechung nur dann als Werbungskosten abzugsfähig sind, wenn das Druckwerk seinem Inhalt nach nicht auch bei nicht in der Berufssparte des Steuerpflichtigen tätigen Personen auf Interesse stößt (VwGH. 23.5.1984, 82/13/0184). Dies gilt selbst dann, wenn aus den betreffenden Publikationen Anregungen für die berufliche Tätigkeit gewonnen werden können (VwGH. 26.4.2000, 96/14/0098). Da der Inhalt der in Rede stehende Zeitschrift nicht auf die Interessen von Pastoralassistentinnen oder Theologien, sondern ganz allgemein auf die Interessen sämtlicher

Mitglieder der Katholischen Frauenbewegung abgestellt ist, wurden die Ausgaben für ihr Abonnement zu Recht den nicht abzugsfähigen Kosten der Lebensführung zugerechnet.

## **2. Weiterbildungskurse:**

Das Finanzamt hat die Aufwendungen für einen Fernkurs für Literatur (2.840 S), für ein Kreativseminar (1.100 S), für einen Weiterbildungskurs in franziskanischer Spiritualität in Rieti (9.100 S) sowie für einen Kurs für Stimmbildung (3.900 S) ohne nähere Begründung den Aufwendungen für die private Lebensführung zugerechnet.

Während des Berufungsverfahrens hat die Bw. dargetan und mittels einer Bestätigung der Lehrinhalte des Seminarveranstalters nachgewiesen, dass der Fernkurs für Literatur auf Leiterinnen von Pfarrbücherein abgestellt war und nicht in erster Linie Literaturgeschichte behandelte, sondern vor allem Hilfestellungen anbot, Menschen zum Lesen von Büchern und zum Verfassen eigener Texte zu motivieren und so die Dienste einer Bibliothek in Anspruch zu nehmen. Die Bw., welche als Pastoralassistentin die Pfarrbücherei S. leitet, nahm an diesem Kurs teil und führte in der Pfarre S. einen Literaturzirkel, einen Literaturstammtisch sowie eine Schreibwerkstatt ein. Somit steht für den entscheidenden Senat fest, dass dieser Kurs speziell auf die Interessen von Personal von Pfarrbüchereien – und nicht auf die Interessen von an Literatur bzw. Literaturgeschichte Interessierte schlechthin - abgestellt war, sodass die diesbezüglichen Aufwendungen in Höhe von 2.840 S als Werbungskosten abzugsfähig sind.

Ebenso wurde eine ausschließliche berufliche Veranlassung zum Besuch des Stimmbildungskurses nachgewiesen. Die dort erworbenen Kenntnisse werden von der Bw. ausschließlich in Liturgie bzw. Religionsunterricht genutzt, sodass auch die diesen Kurs betreffenden Aufwendungen in Höhe von 3.900 S als Werbungskosten abziehbar sind.

Anders verhält es sich mit dem Kreativseminar und der Weiterbildung in franziskanischer Spiritualität in Rieti. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes muss das Programm eines Kurses – sollen die Aufwendungen als Werbungskosten anerkannt werden – derart einseitig und ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe des Steuerpflichtigen abgestellt sein, dass sie jeglicher Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierte Teilnehmer entbehren (z. B. VwGH. 31.5.2000, 97/13/0228).

Beide Kurse wenden sich ihrem Inhalte nach nicht an Theologen oder Pastoralassistenten. Das ergibt sich aus den vorgelegten Programmen. Das Kreativseminar wendet sich an "Menschen jeden Alters, die selbst kreativ sein wollen" und behandelte Fragen wie "Welche Gestaltungsqualitäten haben Blütenblätter, Steine, Zweige, Erde, Wasser ...? Was erzählen sie

über ihre Lebensgeschichte? Welche Themen stoßen sie an? Was geben sie uns in die Hand?" Dem Programm des Exerzitienkurses in Rieti ist zu entnehmen, dass – neben einer Wanderung durch das Rietital - sämtliche franziskanische Stätten rund um Assisi besucht wurden, welche anlässlich jeder Assisireise von Reisenden besucht werden (Fonte Colombo, Poggio Bustone, die Buche des hl. Franz, Speco di Narni, Greccio, La Foresta). Auch die an den einzelnen Besichtigungsorten behandelten Themen unterscheiden sich keineswegs von jenen Themen, die auf Pilgerreisen nach Assisi oder in dessen Umgebung betrachtet werden. Wenn aber die Programme dieser Kurse nicht auf die speziellen Interessen von Theologen oder Pastoralassistenten abgestimmt, sondern auch für nicht einschlägig beruflich Tätige von Interesse waren, kann nach der angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht davon gesprochen werden, dass die Aufwendungen für diese Kurse ausschließlich beruflich veranlasst waren; vielmehr muss eine privaten (Mit)Veranlassung unterstellt werden, sodass die Aufwendungen für diese beiden Kurse zu Recht den nicht abzusfähigen Aufwendungen für die Lebensführung zugerechnet wurden.

### **3. Fahrtkosten:**

Fahrtkosten stellen lediglich dann Werbungskosten dar, wenn die Fahrt durch eine berufliche Verpflichtung verursacht wurde. Dies ist jedoch bei Ausflügen nicht der Fall, weshalb die Kosten der am 24. Juni 1999 bzw. der von 24. bis 26. Oktober 1999 durchgeführten Fahrten nicht als Werbungskosten anerkannt werden können. Ebenso können die Kosten der Fahrten zum Kreativseminar und zum Exerzitienkurs in Rieti nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden (s. Punkt 2.).

Die durch den Literaturkurs verursachten Fahrtkosten stellen aus den unter Punkt 2. dargelegten Gründen Werbungskosten dar. Außerdem hat die Bw. im Rechtsmittelverfahren nachgewiesen, dass alle übrigen beantragten Fahrten, ausschließlich beruflich veranlasst waren und demgemäß Aufwendungen in Höhe von insgesamt 34.731,20 S (7.088 km x 4,90 S) als Werbungskosten anzuerkennen sind. Von diesen Aufwendungen wurden vom Finanzamt bereits Kilometergelder in Höhe von 16.562 S anerkannt wurden, sodass aufgrund dieser Entscheidung zusätzlich noch Kilometergelder in Höhe von 18.169,20 S zu berücksichtigen sind.

Hinsichtlich der vom Finanzamt vorgenommenen Kürzung der geltend gemachten Kilometer um 1000 km ist anzumerken, dass eine derartige Kürzung nicht nachvollziehbar ist. Das Finanzamt hat weder behauptet noch nachgewiesen, dass die von der Bw. in ihrer Aufstellung über die im Streitjahr beruflich zurückgelegten Fahrten angegeben Entfernung nicht den

tatsächlichen Verhältnissen entsprechen würden, oder, dass die Berufungswerberin für die Zurücklegung der einzelnen Fahrstrecken nicht ihr eigenes Kraftfahrzeug verwendet hätte. Die Kürzung erfolgte ausschließlich, "da kein Fahrtenbuch geführt wurde". Wenn aber das Finanzamt keinerlei Bedenken hegt, dass die Bw. die einzelnen Fahrten tatsächlich mit ihrem eigenen KFZ zurücklegte und dass die der Berechnung der Werbungskosten zu Grunde gelegten Entfernungen mit der Wirklichkeit übereinstimmen, widerspricht die Kürzung von unbestritten beruflich zurückgelegten Kilometern den Denkgesetzen und auch dem Gesetz.

#### **4. Tagesdiäten, Nächtigungskosten:**

Grundsätzlich ist festzuhalten, dass Tages- und Nächtigungsgelder als Werbungskosten lediglich dann berücksichtigt werden können, wenn die Bw. eine ausschließlich beruflich veranlasste Reise durchführte. Da der Begriff "Reise" im EStG 1988 nicht definiert ist, muss er nach dem allgemeinen Sprachgebrauch ausgelegt werden. Dabei versteht man unter einer "Reise" die Zurücklegung größerer Entfernungen. Dass diese größeren Entfernungen Strecken von mehr als 25 km betragen, hat der Verwaltungsgerichtshof in zahlreichen Erkenntnissen als nicht rechtswidrig erachtet. Da die Fahrten vom 19. April, 7. Mai, 11. Mai und 21. Mai 1999 die Bw. in Orte führten, die nicht mehr als 25 km von S. entfernt sind, liegen keine Reisen im Sinne des § 16 Abs. 1 Z. 9 EStG 1988 vor, weshalb für diese Fahrten keine Tagesgelder als Werbungskosten berücksichtigt werden können.

Darüber hinaus lässt das Gesetz lediglich Aufwendungen als Werbungskosten zu, die durch eine **ausschließlich beruflich veranlasste** Reise verursacht worden sind. Das bedeutet, dass für sämtliche Fahrten, von denen in den Punkten 1., 2. oder 3. ausgeführt wurde, dass sie nicht ausschließlich beruflich veranlasst sind, auch keine Tagesgelder als Werbungskosten berücksichtigt werden können (Fahrten vom 24. Juni, 23. bis 25. Juli, 27. August und vom 24. bis 26. Oktober 1999).

Alle anderen in der Aufstellung enthaltenen Fahrten sind als ausschließlich beruflich veranlasste Reisen anzusehen. Daher sind die entsprechenden Tages- und Nächtigungsgelder in Höhe von insgesamt 10.800 S als Werbungskosten zu berücksichtigen; von diesen hat das Finanzamt 6.810 S bereits berücksichtigt, sodass aufgrund dieser Entscheidung zusätzlich 3.990 S an Tages- und Nächtigungsgeldern als Werbungskosten abzuziehen sind.

Zusammenfassend ergibt sich, dass folgende zusätzliche Werbungskosten bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 1999 abzuziehen sind:

Punkt 1.	0,00 S
----------	--------

Punkt 2.	6.740,00 S
Punkt 3.	18.169,20 S
<u>Punkt 4.</u>	<u>3.990,00 S</u>
<u>Insgesamt</u>	<u>28.899,20 S</u>

Es war somit wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Innsbruck, 8. Mai 2003