



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Graz
Senat 6

GZ. RV/0673-G/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Herrn G.A., vertreten durch A.F., vom 26. Juli 2001, gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 25. Juni 2001, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 1999 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

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

Gegen den von Amts wegen gemäß § 41 Abs.1 Z 2 EStG 1988 ergangenen Einkommensteuerbescheid vom 25. Juni 2001 erhob der Berufungswerber fristgerecht mit Schriftsatz vom 26. Juli 2001 Berufung. Im Anhang dazu holte er die bisher versäumte Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung nach und begehrte, näher bezeichnete Aufwendungen und Ausgaben als Werbungskosten, Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Nach Ergänzung dieses Antrages durch den Berufungswerber mit Eingabe vom 7. November 2001 gab das Finanzamt der Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 9. November 2001 teilweise Folge. Die Berufung gilt jedoch

zufolge des fristgerecht eingebrachten Vorlageantrages vom 11. Dezember 2001 wiederum als unerledigt.

Die Streitpunkte wurden im Wesentlichen im Schriftsatz vom 31. Juli 2002 bezeichnet. Abänderungen, die durch weitere Schriftsätze erfolgten, insbesondere den des Berufungswerbers vom 13. Oktober 2002, sind in der Folge berücksichtigt.

- "(1) Familienheimfahrten und Fahrten Wohnung – Arbeitsstätte
- (2) Fahrt- und Aufenthaltskosten für blockmäßig abgehaltene Lehrveranstaltungen in Salzburg und Krems
- (3) Kursbesuch Karriereberatungs-Seminarreihe
- (4) Privatanteil Laptop-Nutzung
- (5) weitere Rechnungen als erhöhte Werbungskosten."

Über die Berufung wurde erwogen:

Zu Punkt "(1) Familienheimfahrten und Fahrten Wohnung – Arbeitsstätte"

Der Berufungswerber bewohnt (nach Beendigung eines für die Zeit vom 1. August 1998 bis 17. Juni 1999 gewährten Karenzurlaubes) seit Juni 1999 in Wien eine Zweitwohnung, der Familienwohnsitz befindet sich in Graz. Es besteht Einvernehmen darüber, dass dem Berufungswerber eine Verlegung des Familienwohnsitzes nach Wien nicht zugemutet werden kann, sodass die durch die Haltung eines weiteren Wohnsitzes in Wien verursachten Kosten dem Grunde nach Werbungskosten im Sinn des § 16 EStG 1988 darstellen. Die entsprechenden Wohnkosten wurden vom Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung (zu Recht) bereits zur Gänze, Fahrtkosten wurden mit einem Betrag vom 3.418,00 ATS als Werbungskosten anerkannt.

Der Berufungswerber begehrt nunmehr, an Fahrtkosten insgesamt einen Betrag von 28.800,00 ATS als Werbungskosten anzuerkennen, im Wesentlichen mit der Begründung, dass ihm nach den Lohnsteuerrichtlinien das Pendlerpauschale auch für Zeiten des Karenzurlaubes zustehe.

Gemäß § 20 Abs.1 Z 2 lit. e EStG 1988 dürfen Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), bei den einzelnen Einkunftsarten nur insoweit abgezogen werden, soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 angeführten Betrag nicht übersteigen.

Damit ist klargestellt, dass die Kosten für Fahrten zwischen beruflich bedingtem Zweitwohnsitz und Familienwohnsitz nur für Zeiträume abgezogen werden dürfen, in denen eine auswärtige (Berufs-)Tätigkeit überhaupt erfolgt ist und aus diesem Grund Kosten überhaupt anfallen konnten. Für den Berufungswerber sind Kosten (seinen Aufstellungen folgend) erst ab der Berufstätigkeit im Monat Juni 1999 erwachsen, sodass diese Kosten, begrenzt mit dem höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 angeführten Betrag, nur für die Monate Juni bis Dezember 1999 als Werbungskosten abgezogen werden dürfen.

Der höchste als Werbungskosten anzuerkennende Betrag errechnet sich sohin mit insgesamt 16.800,00 ATS (7 Monate zu je 2.400,00 ATS). Zusätzlich zu dem mit Berufungsvorentscheidung bereits abgezogenen Betrag von 3.418,00 sind daher aus diesem Rechtsgrund 13.382,00 ATS als Werbungskosten anzuerkennen.

Das Mehrbegehren des Berufungswerbers war abzuweisen. Der Hinweis des Berufungswerbers auf die Rz 250 der Lohnsteuerrichtlinien des Bundesministeriums für Finanzen erweist sich schon aus dem Grund verfehlt, weil diese Aussagen nur Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte betreffen (und nicht Familienheimfahrten). Auf Grund der ausdrücklichen Anordnung in § 16 Abs.1 Z 6 EStG 1988 ist das so genannte Pendlerpauschale "auch für Feiertage sowie für Lohnzahlungszeiträume zu berücksichtigen, in denen sich der Arbeitnehmer im Krankenstand oder auf Urlaub (Karenzurlaub) befindet". Eine dieser Anordnung entsprechende Regelung ist den hier anzuwendenden Normen fremd, im Gegenteil, § 20 Abs.1 Z 2 lit. e EStG 1988 schränkt den Abzug von Kosten für Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten) ausdrücklich auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit ein.

Zu Punkt "(2) Fahrt- und Aufenthaltskosten für blockmäßig abgehaltene Lehrveranstaltungen in Salzburg und Krems"

Auch in allen hier zur Entscheidung anstehenden Fällen bewohnte der Berufungswerber an den Orten weiterer Berufstätigkeit aus beruflichen Gründen eine Zweitwohnung. Die Kosten für diese Zweitwohnung und die Kosten für Fahrten zwischen der "Zweit"Wohnung am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und dem Familienwohnsitz sind als Kosten für so genannte Familienheimfahrten nach den zu Punkt (1) dieses Bescheides genannten Kriterien als Werbungskosten anzuerkennen.

Es sind daher aus diesem Titel insgesamt 1.200,00 ATS an Nächtigungskosten und Fahrtkosten von insgesamt 958,00 ATS als Werbungskosten abzuziehen.

Dem Antrag auf Abzug eines Verpflegungsaufwandes konnte nicht gefolgt werden, weil § 20 Abs. 1 Z 2 lit. c EStG 1988 den Abzug von Reisekosten, die nicht anlässlich einer betrieblich oder beruflich veranlassten Reise im Sinn des § 4 Abs. 5 EStG 1988 oder des § 16 Abs.1 Z 9

EStG 1988 anfallen, ausdrücklich verbietet. Die Fahrten zu den Arbeitsstätten nach Salzburg und Krems sind keine beruflich veranlassten Reisen gemäß § 16 Abs.1 Z 9 EStG 1988, weil diese Orte den Mittelpunkt der Tätigkeit des Berufungswerbers in den Dienstverhältnissen zur "Uni Salzburg" und zur "Donau-Uni Krems" darstellen.

Zu Punkt "(3) Kursbesuch Karriereberatungs-Seminarreihe"

Bei den besuchten Seminaren handelte es sich im Wesentlichen um eine unter der Marke "Hofnarr, systemische Karriereberatung" angebotene Seminarreihe, das "Seminar- Abo BASIC", in dem folgende Seminare enthalten sind: "Karrieremanagement", "Zeitmanagement", "Kommunizieren, Verkaufen & Verhandeln", "Help Yourself I", Help Yourself II", "Urprinzipien" und "Provokation". Für diese in der Zeit von September 1999 bis August 2001 laufende Seminarreihe "BASIC" wurde dem Berufungswerber ein Betrag von insgesamt 12.500,00 ATS in Rechnung gestellt.

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

Die Abzugsfähigkeit der Werbungskosten ergibt sich einerseits aus der beruflichen Veranlassung. Sie ist dann anzunehmen, wenn objektiv ein Zusammenhang mit dem Beruf besteht und subjektiv die Aufwendungen zur Förderung des Berufes, nämlich zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung von Einnahmen im Rahmen der Einkunftsart gemacht werden. Andererseits dürfen die Aufwendungen nicht zu den Kosten der Lebensführung des Arbeitnehmers gehören. Soweit Aufwendungen für die Lebensführung mit der beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen in unmittelbarem Zusammenhang stehen, können sie als steuerliche Abzugspost nur Berücksichtigung finden, wenn sich der Teil der Aufwendungen, der auf die ausschließlich berufliche Sphäre entfällt, einwandfrei von den Ausgaben, die der privaten Lebensführung dienen, trennen lässt. Ist eine solche Trennung der Aufwendungen nicht einwandfrei durchführbar, dann gehört der Gesamtbetrag derartiger Aufwendungen zu den nicht-abzugsfähigen Ausgaben (sogen. "Aufteilungsverbot"; vgl. z.B. VwGH 23.4.1985, 84/14/0119).

Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung dürfen daher gemäß § 20 EStG 1988 selbst dann nicht bei den Einkünften abgezogen werden, wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

In einer Broschüre der Firma Hofnarr wird zu diesen Seminaren z.B. ausgeführt:

Zu "Kommunizieren, Verkaufen & Verhandeln":

"Vor jeder Wortgewandtheit stellt sich die Frage: Wie begeisterungsfähig, überzeugend und kontaktfähig bin ich? Der Mensch ist grundsätzlich kommunikativ. Nur oft ist diese Kommunikationsfähigkeit durch permanenten Pessimismus und Fehleinschätzung sozialer Situationen verschüttet und gehört wieder freigelegt. In diesem Sinne sollte Kommunikation vielmehr zu einer offensiven Lebenseinstellung werden. Egal, ob in der Wirtschaft, Technik oder Wissenschaft, neue Ideen, Erfindungen und Produkte müssen mit Begeisterung präsentiert werden; selbst im Alltagsleben gibt es einiges zu kommunizieren, sei es mit dem Partner, mit Kindern, Eltern, Freunden, usw. – Und wer möchte nicht mit erfolgreicher Gesprächsführung im Privaten Bewunderung auslösen und in höheren Berufsetagen den entsprechenden Anforderungen gerecht werden? Die Fähigkeit zu überzeugen ist es, die oft auch 'lebens- notwendig' sein kann!"

Zu "Zeitmanagement":

"Die steigenden Anforderungen im Privat- und Berufsleben stellen uns auf eine harte Probe. Müssen wir doch zu all dem Druck noch 'gute Miene zum bösen Spiel' machen. Speziell von Führungskräften erwartet man neben Leistung vor allem Effizienz, Überblick und Gelassenheit – Privilegien gesunder Erfolgsmenschen. Allein die richtige Investition von Handlungen in die zur Verfügung stehende Zeit führt zu Erfolg und der ersehnten Lebensqualität – privat und beruflich."

Zu "Help Yourself I" und "Help Yourself II":

"Wir leben in einer schwierigen und zugleich spannenden Zeit, in der wir erkannt haben, dass äußerer Fortschritt ohne innere Befriedigung problematisch ist. Fremdbestimmung und Machtspielchen unseres Schulsystems trugen wenig dazu bei, Eigenverantwortung für die Befriedigung unserer ureigenen Bedürfnisse über können. Das Ergebnis ist eine zu große Abhängigkeit von "äußeren" Ratgebern! Der Körper und die Seele geben früher oder später Signale, zeigen Symptome! Der eingeschlagene Weg sollte in Frage gestellt, die Sprache des Körpers verstanden und nicht ignoriert werden."

"Den Weg der Selbsterkenntnis zu beschreiten ist Grundvoraussetzung für die Entwicklung der eigenen Persönlichkeit."

Angeichts dieser auszugsweise wiedergegebenen Ausführungen vertritt der unabhängige Finanzsenat die Auffassung, dass die Seminare in einem erheblichen Ausmaß ganz allgemein der Persönlichkeitsentwicklung gedient haben und daher als Kosten der privaten Lebensführung anzusehen sind.

Der unabhängige Finanzsenat erkennt dabei nicht, dass dadurch auch z.B. berufliche Problemstellungen besser bewältigbar sein mögen, dennoch dürfen nach dem bereits zitierten § 20 EStG 1988 Ausgaben für die Lebensführung selbst dann nicht bei den Einkünften

abgezogen werden, wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Da eine Trennung der Seminarkosten in einen als Werbungskosten abzugsfähigen Teil, der auf die ausschließlich berufliche Sphäre entfällt, und in einen nichtabzugsfähigen Teil, der der privaten Lebensführung zuzurechnen ist, nach objektiven Kriterien nicht möglich ist, gehört der Gesamtbetrag der Aufwendungen auf Grund des gesetzlich normierten Aufteilungsverbotes zu den nichtabzugsfähigen Ausgaben.

Zu Punkt "(4) Privatanteil Laptop-Nutzung"

Der Berufungswerber hat den vom Finanzamt festgestellten Anteil der privaten Nutzung des Notebooks mit 0,17 % des verwendeten Speicherplatzes ermittelt und dazu ausgeführt, dass sich, gemessen an der am Gerät verbrachten Zeitdauer "ein analoger Prozentsatz" ergebe.

Angesichts dieser nicht widerlegten Tatsache hat der unabhängige Finanzsenat davon auszugehen, dass der Anteil der Privatnutzung in einem derart untergeordnetem Ausmaß erfolgt, dass ein Privatanteil von den als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen nicht abzuziehen ist. Es sind daher, wie vom Vertreter des Berufungswerbers im Schriftsatz vom 31. Juli 2002 ermittelt, im Vergleich zur Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes weitere Aufwendungen in der Höhe von 4.911,60 ATS als Werbungskosten abzuziehen.

In diesem Punkt war der Berufung sohin Folge zu geben.

Zu Punkt "(5) weitere Rechnungen als erhöhte Werbungskosten"

Zu diesem Punkt hat der Berufungswerber beantragt, einen weiteren Anteil von 25 % von Telefonkosten in der Höhe von 9.217,50 ATS, somit einen Betrag von 2.304,38 ATS als Werbungskosten abzuziehen.

Diesem Antrag ist dem Grunde nach Folge zugeben, allerdings hat der Berufungswerber dabei übersehen, dass der von ihm im Schriftsatz vom 15. November 2002 als am 15. März 1999 gezahlt (lt. Beleg richtig: "Zur Bearbeitung übernommen") genannte Betrag von 3.348,50 ATS bereits in der Aufstellung vom 24. Juni 2001 enthalten war und davon der entsprechende Anteil als Werbungskosten abgezogen wurde. In dieser Aufstellung war allerdings als Zahltag für den auf "Beleg 19" genannten Betrag der 16. März 1999 angegeben worden.

Im Vergleich zur Berufungsvorentscheidung ist daher ein Betrag von 1.467,25 (25 % von 5.869,00 ATS) als weitere Werbungskosten abzuziehen.

Zusätzlich zu den vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung bereits als Werbungskosten abgezogenen Aufwendungen und Ausgaben ist daher insgesamt ein Betrag von 21.918,85 ATS als Werbungskosten im Sinn des § 16 EStG 1988 anzuerkennen.

Dieser Betrag ergibt sich aus den einzelnen oben angeführten Streitpunkten wie folgt:

Punkt 1:	13.382,00 ATS	972,51€
Punkt 2:	2.158,00 ATS	156,83€
Punkt 3:	0	0
Punkt 4:	4.911,60 ATS	356,94€
Punkt 5	1.467,25 ATS	106,63€
Summe:	21.918,85 ATS	1592,91€

Beilage: 1 Berechnungsblatt (zweifach; in ATS und €)

Graz, am 7. Februar 2006