



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Mag. K., W, vertreten von Frau Mag. Ulrike Schwanzer, Ferstelgasse 6/7, 1090 Wien, vom 17. Februar 2010, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg, vertreten durch Mag. Martin König, vom 11. Jänner 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2008 nach der am 31. Mai 2011 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Entscheidungsgründe**

Frau Mag. K. (Berufungswerberin, kurz: Bw) ist Lehrerin am Gymnasium X. Für das Jahr 2008 machte sie Werbungskosten, die der Arbeitgeber ihr nicht ersetzte, für Fachliteratur € 371,43, für Reisekosten € 201,80, für Aus- und Fortbildungskosten € 2.050,50 und für sonstige Werbungskosten € 2.072,38 und das Pendlerpauschale in Höhe von € 588,-, somit insgesamt € 5.284,11 geltend.

Auf Grund eines Ergänzungsersuchens des Finanzamtes teilte die steuerliche Vertreterin der Bw. zur Erläuterung der Werbungskosten mit, dass Frau Mag. K. die Fremdsprachen Französisch und Spanisch am Gymnasium X unterrichte sowie Fachberaterin und –inspektorin für Romanische Sprachen beim Landesschulrat sei. Im Zusammenhang mit der zweitgenannten Tätigkeit würden Parkgebühren in A., die Kosten für ein Arbeitszimmer und Telefonkosten anfallen.

Bei der **Fachliteratur** und dem Unterrichtsmaterial handle es sich überwiegend um spanischsprachige Bücher, die ganz oder auszugsweise im Unterricht eingesetzt würden.

Bei den geltend gemachten **Reisen** habe es sich um zwei ganztägige Veranstaltungen am 4.3.2008 und 18.11.2008 gehandelt, bei denen Frau Mag. K. im Rahmen ihres Dienstverhältnisses für den Landesschulrat Vorträge (für andere Lehrer) gehalten habe. Die Hotelkosten, Taxikosten und den Verpflegungsmehraufwand habe sie nicht ersetzt bekommen.

Die **Fortbildungskosten** würden Seminare zur Stimmbildung betreffen. Die Stimme sei ein wichtiges Werkzeug im Sprachunterricht und sei nach langjähriger Unterrichtstätigkeit sehr strapaziert. Durch das Erlernen der richtigen Technik könne die Beanspruchung der Stimme deutlich verbessert werden. Die Fortbildungskosten seien der Bw. vom Dienstgeber nicht ersetzt worden.

Die berufliche Veranlassung des **Arbeitszimmers** sei damit zu begründen, dass der Bw. für ihre Tätigkeit als Fachberaterin und –inspektorin kein eigenes Büro zur Verfügung stehe.

Die Werbungskosten schlüsselte die Bw. wie folgt auf:

Pendlerpauschale		588,00
Fachliteratur, Unterrichtsmaterial		371,43
Parkgebühren	0,00	
Fahrt- und Reisespesen	201,80	
		201,80
Fortbildung		2.050,50
Mitgliedsbeiträge	35,00	
E-mail (70% beruflich)	411,60	
Telefon (50% beruflich)	471,35	
Büromaterial, Kopien	193,26	
Porti, Fax	41,03	

Arbeitszimmer (20%)	920,14	<u>2.072,38</u>
		5.284,11

Die Bw. legte bezüglich der hier strittigen Kosten folgende Rechnungen vor:

BSeminare € 165,- C 22.2.-24.08,

D € 150,- C 28.3.-30.3.2008,

E, „Fortbildung Stimm- und Atemtraining“ 22.-25.05.08, € 215,50,

F € 399,00 (keine Angaben zu Kursen),

G Stimmbildungsunterricht € 1.121,-;

zwei Hotelrechnungen betreffend die Veranstaltung des Landesschulrates.

Rechnungen betreffend die von der Bw. für berufliche Zwecke benötigte Literatur.

In der Rechnung von G wurde bestätigt, dass Frau Mag. K. im Jahr 2008 einen Stimmbildungsunterricht erhalten habe.

Weiters wurde zu dem Unterricht ausgeführt, dass Techniken vermittelt würden, um mit der eigenen Stimme effektiver umzugehen, und somit eine Stimm- und Atembelastung besonders für Menschen in stimmbelastenden Berufen zu erreichen.

Das Finanzamt anerkannte im **Einkommensteuerbescheid 2008** nur Werbungskosten in Höhe von € 1.523,67 und führte begründend aus, dass auf Grund des Strukturanpassungsgesetzes 1996 Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer nur mehr dann absetzbar seien, wenn dieser Raum Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen darstelle.

Bei nichtselbständig Beschäftigten sei der Mittelpunkt der Tätigkeit der vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellte Arbeitsplatz und zwar auch dann, wenn die Arbeit zum Teil außerhalb des vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Arbeitsplatzes durchgeführt werde. Nur in den Fällen, bei denen die nichtselbständige Tätigkeit ausschließlich von zu Hause aus ausgeführt werde, könne der Mittelpunkt der Tätigkeit der häusliche Arbeitsraum sein.

Kurse oder Lehrgänge, deren vermitteltes Wissen von eher allgemeiner Art seien und nicht nur für Personen ihrer Berufsgruppe vorgesehen sei, würden keine Werbungskosten darstellen. Die Aufwendungen für die Stimmbildungsseminare inklusive der Fahrt- und Reisespesen könnten daher nicht berücksichtigt werden.

Die Bw. brachte gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 **Berufung** ein und machte darin folgende Ausführungen:

„Gemäß § 16 Abs.1 erster Satz EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Gemäß LStR dienen Fortbildungskosten dazu, im jeweils ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den

Anforderungen gerecht zu werden. Merkmal beruflicher Fortbildung ist es (z.B. Doralt, 9. Auflage, Tz 203/1ff und § 16), dass sie der Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten im bisher ausgeübten Beruf dient (VwGH 28.10.2004, [2001/15/0050](#), VwGH 28.9.2004, [2001/14/0020](#)). Das Finanzamt versagt die Abzugsfähigkeit der strittigen Aufwendungen mit der lapidaren Begründung, dass ein Stimmbildungsseminar ein derart allgemeines Wissen vermittele, dass es für alle Berufe, in denen mit anderen Menschen gesprochen werden müsse, von Vorteil sei. Die Behörde zog nicht in Zweifel, dass Stimmbildungsseminare die Berufstätigkeit fördern können bzw. für die Berufsausübung notwendig sind. Gerade die Stimme ist in meiner Tätigkeit als Lehrerin für romanische Sprachen sehr wichtig. Durch das Erlernen der richtigen Technik kann die Beanspruchung der Stimme deutlich verbessert werden. Ich habe diese Seminare auch aufgrund der Lehrerdienstrechtsverpflichtung zur Fortbildung gemacht um den Schülern die richtige Aussprache besser vermitteln zu können. Vor allen in Hinblick auf meine noch langjährige Tätigkeit als Sprachlehrerin bis zur Pensionierung ist es für mich wichtig meine Stimme bestmöglich zu erhalten bzw. Techniken zu erlernen, die für Stimmbildung günstig sind. Ich wäre nie auf die Idee gekommen, als Privatperson an einem Stimmbildungsseminar teilzunehmen, vielmehr war meine Motivation ausschließlich auf die Lehrtätigkeit ausgerichtet gewesen. Ich beantrage daher die € 2.050,50 als Werbungskosten im Jahr 2008 zu berücksichtigen.

Die Fahrt – und Reisekosten in Höhe von € 201,80 stehen rein im Zusammenhang mit der Vortragstätigkeit für den Landesschulrat und haben mit den Fortbildungskosten nichts zu tun. Ich beantrage diese als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Die Kosten für das Arbeitszimmer für meine Tätigkeit als Fachberaterin und –inspektorin in Höhe von € 920,40 wurden nicht anerkannt. Im Zuge eines im Jahr 2001 abgeführten Ortsaugenscheins wurde festgestellt, dass der strittige Raum den Kriterien eines häuslichen Arbeitszimmers entspricht und die geltend gemachten Werbungskosten wurden in den Jahren 2006 und 2007 anerkannt. Der Raum wird nach wie vor nahezu ausschließlich beruflich für meine Tätigkeit als Fachberaterin und –inspektorin genutzt. Ich beantrage die Berücksichtigung der Kosten für mein unbedingt notwendiges Arbeitszimmer in Höhe von € 980,14 im Jahr 2008."

Das Finanzamt legte die Berufung – ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung – der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Der unabhängige Finanzsenat ersuchte die Bw. mit Vorhalt vom 4. März 2011 die von ihr geltend gemachten Werbungskosten für das Arbeitszimmer, für Fortbildung und Reisen näher zu erläutern:

Die steuerliche Vertreterin führte in der Vorhaltsbeantwortung Folgendes zu den einzelnen Streitpunkten aus:

### **Arbeitszimmer:**

Die berufliche Notwendigkeit des Arbeitszimmers bis zum Jahr 2008 wurde von der Bw. damit begründet, dass sie bereits im Jahr 2001 auf Grund eines Vorhaltes des Finanzamtes ihre Tätigkeit beschrieben habe und im Zuge einer Nachschau am 6.12.2001 das Arbeitszimmer als solches vom Finanzamt anerkannt worden sei. Die Niederschrift über die Nachschau, aus der nach Ansicht der Bw. die berufliche Nutzung des Arbeitszimmers hervorgeht, wurde vorgelegt.

Weiters führte die steuerliche Vertretung aus, dass die Bw. nur zu 50 % als Lehrerin arbeitete, 50% sei auf die Tätigkeit als Fachberaterin gefallen. Ihr Einkommen vom Landesschulrat habe daher je zur Hälfte der Unterrichtstätigkeit und der Tätigkeit als Fachberaterin zugeordnet werden können, wofür ein Arbeitsraum notwendig gewesen sei.

Die Tätigkeit betraf den ganzen Sprengel des Landesschulrates. Sie habe für diese Tätigkeit an der Dienststelle des Landesschulrates in A. weder ein Arbeitszimmer noch die notwendige Infrastruktur zur Verfügung gehabt.

Die Tätigkeit als Fachberaterin sei im Jahr 2009 weggefallen; ab diesem Jahr seien auch keine Aufwendungen für das Arbeitszimmer geltend gemacht worden.

### **Fortbildungskosten:**

Auf seiner website [www](http://www) bewirbt G zwar seine Gesangskurse, nicht aber seine Tätigkeit als Sprechtrainer und andere berufliche Aktivitäten.

Diesbezüglich wurde ein Schreiben von ihm zur Bestätigung des beruflichen Zusammenhangs und Nutzens des Stimmtrainings vorgelegt.

Gleiches gelte für die Kurse bei Frau M..

Weiters wurde vorgebracht, dass moderner Sprachunterricht zum Großteil aus Sprechen bestehe. Als Sprachlehrer für zwei lebende Fremdsprachen spreche die Bw. mehrere Stunden pro Tag. Die Qualität ihrer Stimme wirke sich unmittelbar auf die Qualität ihres Unterrichts aus, die Gesundheit ihrer Stimme auf ihre Verfügbarkeit und damit auch auf die Qualität der Ausbildung ihrer Schüler.

Das Sprech- und Stimmtraining sei für Berufsgruppen, deren Tätigkeit überwiegend aus Sprechen bestehe, von einer Bedeutung, die über ein allgemeines Interesse der meisten anderen Berufsgruppen oder nicht berufstätiger Personen weit hinausgehe. Der Ansicht der Behörde, dass die Stimmbildung, wie Frau Mag. K sie betreibe, für Personen mit allgemeinem Interesse gedacht sei, könne nicht gefolgt werden. Wofür sollte jemand mit einem anderen

beruflichen Hintergrund, der keine intensive Sprechfähigkeit mit sich bringe, ein Stimmtraining besuchen? Oder gar jemand, der keinen Beruf ausübe? Für ein reines Freizeitvergnügen würden sich wohl auch kostengünstigere Aktivitäten finden lassen. Das Erlernen einer richtigen Sprechtechnik im Einzelunterricht oder speziellen Kursen sei nicht auf eine Ebene mit einem Sing- oder Töpferkurs auf der Volkshochschule zu stellen.

Dass Stimmtraining für Lehrer nicht von den Stadt- und Landesschulräten als Dienstgeber der Lehrer bezahlt werde, liege an der prekären budgetären Situation, denn die Notwendigkeit und Sinnhaftigkeit der Stimmbildung hätten die Pädagogischen Hochschulen längst erkannt.

Ihre Mandantin war und ist bereit, die beträchtlichen Kosten des Stimmtrainings aus eigener Tasche zu bestreiten, weil sie die Sinnhaftigkeit und Notwendigkeit erkannt habe – letztlich auch durch den intensiven Kontakt mit vielen Sprachlehrern während ihrer Tätigkeit als Fachberaterin. Die Beurteilung der Notwendigkeit von Fortbildungsmaßnahmen habe durchaus eine subjektive Komponente, weil jeder einen anderen Maßstab an seine eigenen Fähigkeiten anlege – das Minimum als Kriterium für die steuerliche Absetzbarkeit anzunehmen, gehe aus den steuerlichen Bestimmungen und deren Zweck aber nicht hervor.

Die Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit dem Erlernen einer richtigen Sprechtechnik und der Schulung der Stimme sei in Anbetracht der Tätigkeit ihrer Mandantin unbedingt als Werbungskosten anzuerkennen.

### **Reisekosten:**

Zu den Reisekosten wurde ausgeführt, dass diese auf Grund der Tätigkeit der Bw. als Fachberaterin entstanden seien, nämlich für Reisen zu Veranstaltungen, auf denen sie Vorträge gehalten habe. Zur Untermauerung wurden die Programme der Seminare, wo sie als Rednerin angeführt wird, vorgelegt.

Weiters führte die steuerliche Vertreterin noch aus, dass ihre Mandantin eine überdurchschnittlich engagierte Lehrkraft sei und in ihrer Freizeit und auf eigenen Kosten Sprachkurse in Ländern besuche, wo die von ihr unterrichteten Sprachen gesprochen werden. Sie würde Austauschreisen für und mit ihren Schülern organisieren und veranstalten, die über den Zeitaufwand einer AHS-Lehrerin weit hinausgehen. Im Sinne der Zukunft des Bildungssystems erscheine es eher kontraproduktiv, wenn Lehrern mit solchem Engagement nicht einmal die selbst getragenen Fortbildungskosten als Werbungskosten anerkannt würden. Der langfristige volkswirtschaftliche Nutzen der ständige Fortbildung der Lehrer könne gar nicht hoch genug eingeschätzt werden. Sie ersuche daher im Sinne einer sachlichen und gerechten Besteuerung, die geltend gemachten Ausgaben als Werbungskosten anzuerkennen.

Weiters legte die steuerliche Vertreterin betreffend das Arbeitszimmer eine berichtigte Aufstellung der geltend gemachten Werbungskosten vor.

Am 31. Mai 2011 wurde die mündliche Verhandlung durchgeführt.

Nach Vortrag des Sachverhaltes wurde von den Parteien des Verfahrens zu den einzelnen Streitpunkten Folgendes vorgebracht:

### **Stimmtraining:**

Die steuerliche Vertreterin führte aus, dass ihre Mandantin Französisch und Spanisch unterrichte. Das sei mit einem beachtlichen Aufwand für die Stimme verbunden. Sie müsse oft bis zu acht Stunden ununterbrochen sprechen. Durch die französischen und spanischen Laute würden die Stimmbänder anders beansprucht. Der Dienstgeber übernehme keine Kosten bezüglich Stimmbänderschulung und Stimmbändertraining. Die Mandantin mache dieses Stimmtraining in ihrer Freizeit. Dass diese Kosten nicht anerkannt werden, erscheine ihr unsachlich und ungerechtfertigt. In der pädagogischen Hochschule in Salzburg werde bei den Lehrbeauftragten schon vermehrt auf die Stimmausbildung geachtet.

Dem hielt der Amtsvertreter Mag. König entgegen, dass aus Sicht des Finanzamtes Ausbildungsmaßnahmen, wie zum Beispiel Stimmbildung und Stimmtraining, als „Querschnittsmaterie“ betrachtet werden. Der normale Nutzen für die berufliche Tätigkeit reiche nicht aus, es komme auch auf die berufliche Notwendigkeit an. Er verwies auf die Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates Linz vom 3.11.2008, RV/0975-L/06, in der es um die Aufwendungen für die Stimmbildung einer Volksschullehrerin gegangen sei. Diese brachte darin vor, dass eine extreme Beanspruchung ihrer Stimmbänder bestehe. Stimmprobleme würden zu einer häufigen Berufskrankheit der Lehrer gehören. Es würde ein Gefährdungspotential bezüglich der Stimme und der Stimmorgane bestehen.

In der Entscheidung des UFS wurde ausgeführt, dass es kein typisches Beeinträchtigungspotential von Lehrern darstelle, selbst bei chronischen Halsentzündungen, Heiserkeit etc. In sehr vielen Berufsgruppen mit einer erhöhten Stimmbelastung hätten die Personen keine höhere Krankheitsanfälligkeit betreffend ihrer Stimme aufgewiesen.

Das Finanzamt betrachte die Stimmausbildung nicht als berufsbedingt und ist der Meinung, dass die Kosten dafür nicht anzuerkennen seien.

Mag. Schwanzer entgegnete, dass sie das nicht für richtig halte. Sie sei der Meinung, dass die Stimme der Lehrer sehr stark beansprucht würden.

Mag. König verwies noch einmal auf die bereits vom Finanzamt vertretene Ansicht, dass es sich bei der Ausbildung der Stimme um eine „Querschnittsmaterie“ handle.

Mag. Schwanzer führte aus, dass die Bildung der Stimme nicht vergleichbar mit einer „Töpferausbildung“ sei.

### **Reisekosten:**

Zu den als Werbungskosten geltend gemachten Reisekosten führte die steuerliche Vertreterin aus, dass Mag. K für den Landesschulrat im Rahmen der Lehrerausbildung selbst Vorträge gehalten habe. Sie sei am Vorabend angereist und habe die Übernachtungskosten selbst bezahlen müssen. Die diesbezüglichen Programme seien bereits vorgelegt worden.

Dazu führte der Amtsvertreter aus, dass hinsichtlich dieser Ausgaben seitens des Finanzamtes keine Bedenken bestünden, diese Kosten anzuerkennen.

### **Fachliteratur:**

Zu der als Werbungskosten geltend gemachten Ausgaben betreffend die Bücher brachte die steuerliche Vertreterin ergänzend vor, dass in kaum einem anderen Buch so viele „Imperative“ wie in einem spanischen Kochbuch angewendet würden. Deswegen werde es von ihrer Mandantin auch im Unterricht verwendet.

Hinsichtlich der Ausgaben für die Literatur wurde seitens des Finanzamtsvertreters darauf hingewiesen, dass für Bücher, die nur als „Fachliteratur“ bezeichnet werden, eine berufliche/betriebliche Notwendigkeit nicht nachgewiesen werden könne, weswegen derartige Kosten nicht absetzbar seien.

Die steuerliche Vertreterin erklärte sich damit einverstanden, dass die nur als „Fachbücher“ bezeichneten Bücher steuerlich nicht anerkannt werden.

### **Arbeitszimmer:**

Nach den Ausführungen von Mag. Schwanzer sei Mag. K ihres Wissens seit Anfang der 2000er Jahre ganztags beim Landesschulrat beschäftigt gewesen, habe aber nur eine halbe Lehrverpflichtung wahrgenommen. Die zweite Hälfte der Lehrverpflichtung habe sie bis 2008 als Fachberaterin und Fachinspektorin für romanische Sprachen abgedeckt. Dafür habe sie weder im Landesschulrat noch in der Schule in X einen Arbeitsplatz zur Verfügung gehabt. Sie habe diese Tätigkeit daher überwiegend von zu Hause aus ausüben müssen. Sie habe auch ein Arbeitszimmer, das keine private Einrichtung aufweise; dies sei im Rahmen einer Nachschau durch das FA überprüft worden. Das Arbeitszimmer sei auch in den Vorjahren vom Finanzamt als Werbungskosten anerkannt worden. 2009 sei das Arbeitszimmer nicht mehr geltend gemacht worden, weil ihre Mandantin wieder eine volle Lehrverpflichtung



übernommen habe. Das heiße aber nicht, dass sie das Arbeitszimmer nicht mehr beruflich nutze.

Dem hielt der Finanzamtsvertreter entgegen, dass das Finanzamt zu überprüfen habe, ob das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit darstelle. Für Lehrer sei dies eindeutig nicht der Fall. Weiters sei zu überprüfen, ob es sich bei der damit in Zusammenhang stehenden beruflichen Tätigkeit um die einzige Einkunftsquelle handle.

Als Inspektorin arbeite die Berufungswerberin vor Ort und als Fachberaterin müsse sie zu mehreren Schulen fahren. Man müsse sich die Frage stellen, ob die Bw. das Arbeitszimmer im Streitjahr nicht nur für die Vor- und Nacharbeiten genutzt habe.

Die steuerliche Vertreterin hielt dem entgegen, dass die Arbeit als Fachberaterin größtenteils im Arbeitszimmer am Computer stattfinde. Auch das Studium von Fachliteratur finde im Arbeitszimmer statt. In Summe sei es im Streitjahr der Mittelpunkt der Tätigkeit gewesen.

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

Der Entscheidung wird folgender Sachverhalt zu Grunde gelegt:

Die in Wien wohnhafte Bw. ist Lehrerin am Gymnasium X und unterrichtet die Fächer Französisch und Spanisch. Ihr Gehalt vom Landesschulrat erhielt sie zu 50% für ihre Tätigkeit als Lehrerin und 50 % für ihre Tätigkeit als Fachberaterin. Letztere Tätigkeit ist im Jahr 2009 weggefallen.

Strittig ist die Anerkennung der von der Bw. als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen für Stimmtraining, Reisen, Fachliteratur und ein Arbeitszimmer.

Die Rechtsgrundlagen stellen sich wie folgt dar:

Gemäß [§ 16 Abs. 1 EStG 1988](#) idfd Streitjahr gF sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Werbungskosten sind nach § 16 Abs.1 Z 10 EStG 1988 auch Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen.

Gemäß [§ 20 Abs. 1 Z 2 lit a EStG 1988](#) dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abgezogen werden, 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.

Die wesentliche Aussage dieser Bestimmung ist die, dass gemischt veranlasste Aufwendungen, also Aufwendungen mit einer privaten und einer beruflichen Veranlassung, nicht abzugsfähig sind (sog. Aufteilungsverbot).

Der Zweck dieses Aufteilungsverbotes liegt darin, zu verhindern, dass Steuerpflichtige auf Grund der Eigenschaft ihres Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und somit Aufwendungen der Lebensführung abzugsfähig machen können (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, EStG 1988, Rz 10 zu § 20). Aus dem Aufteilungsverbot folgt, dass Aufwendungen für typischerweise der Lebensführung dienende Wirtschaftsgüter selbst dann zur Gänze nicht abzugsfähig sind, wenn sie zum Teil beruflich verwendet werden. Hinsichtlich der Abzugsfähigkeit ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 29.2.1995, [91/14/0231](#), und 20.9.1995, 94/13/0253) bei der Abgrenzung beruflich bedingter Aufwendungen von den Kosten der Lebensführung eine typisierende Betrachtungsweise derart anzuwenden, dass nicht die konkret tatsächliche, sondern die typischerweise zu vermutende Nutzung als allein erheblich angesehen werden muss. Eine Abzugsfähigkeit scheidet demnach dann aus, wenn die fraglichen Aufwendungen nach allgemeiner Lebenserfahrung typischerweise ihre Wurzel nicht im Betrieb oder Beruf des Steuerpflichtigen haben (siehe hierzu auch Doralt, Kommentar zur Einkommensteuer, Tz 22/1 zu § 20).

### **Reisekosten**

Die Bw. macht in der Berufung € 201,80 als Reisekosten geltend. Auf Grund eines Vorhaltes legte die Bw. die Programme betreffend diese zwei Reisen vor, anhand derer ersichtlich ist, dass sie bei den Veranstaltungen – Lehrgang für UP: Fachdidaktisch Spanisch - als Lehrbeauftragte Vorträge gehalten hat.

Die Kosten wurden von ihrem Arbeitgeber, dem Landesschulrat, nicht bezahlt.

*Grundsätzlich ist zwar bei allen Reisen denkbar, dass sie mehr oder weniger zu privaten Unternehmungen genutzt werden. Die Bedeutung dieser privaten Unternehmungen tritt aber im Gegensatz zu Studienreisen in den Hintergrund, wenn offensichtlich ein unmittelbarer betrieblicher oder beruflicher Anlass für die Reise besteht (Jakom/Lenneis EStG, 2011, § 4 Rz 330).*

Im gegenständlichen Fall hat die Bw. die Reise aus beruflichen Gründen unternommen. Sie war auf einer Veranstaltung für Lehrer in ihrer Tätigkeit als Fachberaterin als Vortragende tätig.

Die Aufwendungen für die Reise waren beruflich bedingt und daher als Werbungskosten anzuerkennen.

## Fachliteratur

*Nach der Judikatur des VwGH wird durch die Literatur, die für einen nicht abgegrenzten Teil der Allgemeinheit bestimmt ist, im Allgemeinen ein im Privatbereich gelegenes Bedürfnis befriedigt; dies führt daher zu nicht abzugsfähigen Kosten der Lebensführung. Der Umstand, dass aus der Literatur fallweise Anregungen und Ideen für die betriebliche und berufliche Tätigkeit gewonnen werden können, bewirkt nicht eine hinreichende Zurückdrängung der privaten Mitveranlassung. Es ist daher Sache des StPfl, die Berufsbezogenheit für derartige Druckwerke im Einzelnen darzutun (VwGH 30.1.01, [96/14/0154](#))....*

*Die Eigenschaft eines Buchs als Arbeitsmittel ist nicht ausschließlich danach zu bestimmen, in welchem Umfang der Inhalt eines Schriftwerks in welcher Häufigkeit Eingang in den abgehaltenen Unterricht gefunden hat. Auch die Verwendung der Literatur zur Unterrichtsvor- und -nachbereitung oder die Anschaffung von Büchern und Zeitschriften für eine Unterrichtseinheit, die nicht abgehalten worden ist, kann eine ausschließlich oder zumindest weitaus überwiegende berufliche Nutzung der Literatur begründen. (Jakom/Lenneis EStG, 2011, § 4 RZ 330)*

Im gegenständlichen Fall hat die Bw. Aufwendungen für Fachliteratur in Höhe von € 371 43 geltend gemacht, mit der Begründung, dass sie die von ihr angeführten Bücher in ihrem Unterricht beruflich benötige.

Zwei Bücher waren allerdings nur mit der allgemeinen Bezeichnung „Fachbuch“ auf der Rechnung (€ 23,30, € 30,40) angeführt. Es war daher für den UFS nicht erkennbar in welchem Zusammenhang die zwei Bücher von der Bw. berufliche Verwendung gefunden haben, die Berufsbezogenheit konnte nicht nachvollzogen werden. Die Aufwendungen wurden nicht als Werbungskosten anerkannt.

## Stimmtraining - Fortbildung

*Mit Einfügung der Z 10 in die Bestimmung des § 16 Abs.1 EStG 1988, welche durch das Steuerreformgesetz 2000, BGBl I Nr 106/1999, erfolgte, sollte die früher bestandene strenge Differenzierung von steuerlich nicht abzugsfähigen Aufwendungen für die Ausbildung und steuerlich abzugsfähigen Aufwendungen für die Fortbildung gelockert werden. Es sollen auch solche Bildungsmaßnahmen als abzugsfähige Fortbildung angesehen werden, die nicht spezifisch für eine bestimmte berufliche Tätigkeit sind, sondern zugleich für verschiedene berufliche Bereiche dienlich sind, die aber jedenfalls im ausgeübten Beruf von Nutzen sind und somit einen objektiven Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf ausweisen; sie fallen unter die im Zusammenhang mit der ausgeübten Tätigkeit stehenden Bildungsmaßnahmen (VwGH 22.9.2005; Zl. 2003/14/0090).*

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob die Kosten für von der Bw. besuchten Kurse betreffend Stimmtraining abzugsfähig sind.

*Um eine berufliche Fortbildung handelt es sich dann, wenn der StPfl seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Die Eignung der dafür getätigten Aufwendungen an sich zur Erreichung dieses Ziels ist dabei ausreichend (VwGH 19.10.06. 2005/14/0117). Fortbildungskosten sind wegen ihres Zusammenhanges mit der bereits ausgeübten Tätigkeit und den darauf beruhenden Einnahmen abzugsfähig (VwGH 28.10.09, [2007/15/0103](#) mwN)....(Jakom/Lenneis EStG 2011, § 16 Tz 49).*

*Wer typische Aufwendungen der privaten Lebensführung als BA /WK geltend macht, hat im Hinblick auf die Nähe zum Beweisthema von sich aus nachzuweisen, dass sie entgegen allgemeinen Lebenserfahrungen – (nahezu) ausschließlich die betriebl/berufl Sphäre betreffen (VwGH 19.3.08, [2008/15/0074](#); 22.2.07, [2006/14/0020](#)). Die Behörde darf Aufwendungen, die in gleicher Weise mit der Erzielung von Einkünften wie mit der privaten Lebensführung zusammenhängen können, nicht schon anerkennen, weil die im konkreten Fall gegebenen Veranlassung nicht feststellbar ist. Bei Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf die Veranlassung durch die Erzielung von Einkünften nach der Rechtsprechung nur angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche bzw. berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in solchen Fällen „das verlässliche Indiz“ der betrieblichen/beruflichen Veranlassung.(Jakom/Baldauf EStG 2011 § 20 Rz 18).*

*Das Kriterium der „Notwendigkeit“ darf mE nicht überbewertet werden. Es handelt sich wohl nur um ein vielfach gewichtiges, im Einzelfall aber nicht unbedingt aussagekräftiges bzw. ausschlaggebendes Beweisanzeichen der betriebl/berufl Veranlassung. Die Entscheidung über die Zweckmäßigkeit von Aufwendungen muss dem StPfl überlassen bleiben; entscheidend kann nur sein, ob die Aufwendungen obj. nachvollziehbar im betriebl/berufl Interesse getätigt werden. (UFS 10.3.09, RV/0686-I/08; s. auch VwGH 12.4.94, [91/14/0024](#)). Zur Bedeutsamkeit der Funktion berufl genutzter Gegenstände im Einzelfall s BFH 20.5.10, VI R 53/09 (Arbeitsmittel eines Lehrers). (Jakom/Baldauf EStG 2011, § 20 Rz 19)*

Nicht abzugsfähig sind jedenfalls alle Bildungsmaßnahmen, die auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinen Interesse sind.

Als abzugsfähige Aufwendungen wurden die Kosten für die eingangs angeführten Kurse geltend gemacht.

Hinsichtlich der Kurse „B Seminare“ C war im Internet ua Folgendes zu finden: „Der Klang der eigenen Stimme ist eine große, energetische Kraftquelle und bringt uns in unsere ureigenste Schwingungen zurück. Meditative und kraftvolle Lieder und Tänze aus verschiedenen Kulturen und Religionen verbinden uns mit tiefer Weisheit, das Singen macht Freude, entspannt Körper, Geist und Seele und stärkt uns im Alltag.“

Zu D C, wird auf der Internetseite ua ausgeführt „Entspannen – ganz werden – heil sein“.

„festival“, Veranstalter E, Fortbildung Stimmbildung und Atemtraining, ist nicht an bestimmte Berufsgruppe gerichtet. Der Veranstalter richtet sich mit seinen Ideen und Konzepten auch an nicht berufstätige Personen.

Hinsichtlich der Veranstaltung in der F, geht es lt. der Internetseite bei der „M“ um „singen, tanzen und musizieren“.

Bei diesen oa. Kurse handelt es sich nach Ansicht des UFS um allgemeine Bildungsmaßnahmen, die auch bei nichtberufstätigen Personen von allg. Interesse sind. Es ist auch keine Einschränkung auf eine bestimmte Berufsgruppe gegeben.

Diese Kurse dienen zwar laut den oa.- Ausführungen der „Stimme“ aber vor allem dem „Wohlbefinden ganz allgemein“. Eine berufliche Notwendigkeit war nicht erkennbar.

Die Aufwendungen für diese Kurse wurden daher vom unabhängigen Finanzsenat nicht als Werbungskosten anerkannt.

Der **Stimmbildungsunterricht**, an dem die Bw. im Jahr 2008 bei G teilgenommen hat, vermittelte laut einer Bestätigung Techniken, um mit der eigenen Stimme effektiver umzugehen, und somit eine Stimmbelastung besonders für Menschen in stimmbelastenden Berufen zu erreichen.

Der Unterricht, der von G angeboten wird (siehe Internet) richtet sich zwar an keine bestimmte Berufsgruppe, allerdings werden dann die einzelnen Kurse, bzw der Einzelunterricht den Zielen und Ansprüchen des Einzelnen angepasst.

In einer von G nachgereichten Schreiben vom 22.03.2011 führt dieser Folgendes aus: „Der Unterricht für Frau K. ist zur Kräftigung und Verfeinerung der Sprechstimme gedacht, was ihr im Unterrichtsvortrag zugute kommt. Meine Arbeit ist sehr vielfältig. So unterrichte ich nicht nur Gesang, sondern auch Sprechtechniken und Vortragstechniken besonders in der Lehrerfortbildung, damit diese lernen, effektiver und ansprechender mit der Stimme umzugehen. Das kam Frau K auch sehr zugute, denn seit sie meinen Unterricht besucht, hat sie keine Stimmprobleme mehr in der Schule. Da sie weiterhin in den Stimmbildungsunterricht

kommt und so ihre Sprechstimme regelmäßig trainiert, ist damit zu rechnen, dass sie auch weiterhin ihre Stimme gesund hält und nicht, so wie viele Lehrer, regelmäßig Stimmzusammenbrüche im Spätherbst und Frühjahr erlebt. Deshalb ist diese Training äußerst produktiv für ihren Beruf!"

Auf Grund des vorliegenden Sachverhaltes und der von der Berufungswerberin in der Berufung und auf Grund des Vorhaltes des UFS ergänzend gemachten Angaben und vorgelegten Unterlagen kommt der unabhängige Finanzsenat zu der Ansicht, dass der von der Berufungswerberin besuchte Kurs „Sprechtraining“ von beruflichem Interesse und Nutzen für die Tätigkeit der Berufungswerberin als Sprachlehrerin ist.

Aus der Sicht des Finanzamtes sind Ausbildungsmaßnahmen, wie im vorliegenden Fall Stimmbildung und Stimmtraining, als „Querschnittsmaterie“ zu betrachten. Der normale Nutzen für die berufliche Tätigkeit reiche nicht aus, es komme auf die berufliche Notwendigkeit an.

Vom Finanzamtsvertreter wird die Berufsentscheidung vom 3.11.2008, RV/0975-L/06 angeführt, in der die Aufwendungen für den Besuch einer Volksschullehrerin in einer Musikschule nicht als Werbungskosten anerkannt worden sind.

Der Besuch der Musikschule wurde von der Bw. ua. als Fortbildung zur Stimmbildung angeführt. Der Gesangsunterricht in der Musikschule habe sie aus gesundheitlich notwendigen Training mit der musikalischen Fortbildung kombiniert. Der UFS hat in der angeführten Entscheidung ausgeführt, dass für den Unterricht zweier Volksschulklassen die Absolvierung von Sologesangstunden einer beruflichen Notwendigkeit entspreche, nach allgemeiner Lebenserfahrung nicht angenommen werden könne, da – was als allseits bekannt vorausgesetzt werden kann – der weitaus überwiegende Anteil der Volksschullehrer(inne) die Unterrichtstätigkeit auch ohne eine entsprechende Gesangsausbildung bestreiten könne. Die berufliche Notwendigkeit aus dem Titel der Fortbildung konnte im gegenständlichen Fall sohin nicht begründet werden.

Im gegenständlichen Fall geht es jedoch um Stimmtraining einer Sprachlehrerin für Französisch und Spanisch an einem Gymnasium, welches auf Grund einer Bestätigung des Stimmtrainers auf die speziellen Gegebenheiten des vielen Sprechens im Unterricht abgestimmt wurde.

Die Stimme ist für die Bw. als Lehrerin, die Sprachen unterrichtet, das „Arbeitsmittel“, ohne das sie den Unterricht nicht halten könnte.

Die Tätigkeit als Sprachlehrerin liegt im Unterrichten der Schüler in einer fremden Sprache und der Unterricht beruht vor allem auf dem „Sprechen der Sprache“.

Die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes legt in Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach auch eine private Veranlassung nahe legen, fest, dass der Zusammenhang mit der Einkunftserzielung nur dann angenommen werden darf, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche bzw. berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Diese Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der betrieblichen bzw. beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung (vgl. VwGH 28.10.1998, [93/14/0195](#)).

Nach Ansicht des UFS ist die Stimme für einer Lehrerin, im Besonderen für eine Lehrerin, die eine fremde Sprache unterrichtet, notwendig um den Beruf auszuüben.

Wenn die Bw. ausführt, dass durch das stundenlange Unterrichten die Stimme sehr belastet wird, und sie daher einen Stimmtraining macht, um die Stimme weniger zu belasten, sind daher nach Ansicht des UFS die Aufwendungen für den "Sprechtrainings"-Kurs beruflich bedingt und notwendig.

Zu den Ausführungen des Amtsvertreters, dass es sich bei Stimmtraining um eine „Querschnittsmaterie“ handelt, wird ausgeführt, dass auch die Stimme z.B. einer Sängerin wesentlich für ihren Beruf ist. Die Aufwendungen vor allem für die Ausbildung, aber auch für ein Training zur Erhaltung der Stimme, werden sich für die berufliche Tätigkeit als notwendig erweisen.

Die Stimme ist zwar „privat“ und das Stimmtraining kommt daher auch der privaten Lebensführung außerhalb des Berufes zu Gute, doch kann nach allgemeinen Lebenserfahrungen der Besuch eines Stimmtrainingskurses von Privatpersonen grundsätzlich nicht angenommen werden.

Für den unabhängige Finanzsenat ist es objektiv nachvollziehbar, dass das "Stimmtraining" einer Sprachlehrerin an einem Gymnasium aus beruflichen Gründen notwendig ist.

Er hat daher die Aufwendungen für den Stimmbildungskurs als abzugsfähig anerkannt.

## **Arbeitszimmer**

*Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes (dh häusliches) Arbeitszimmer und Einrichtungen können (seit 1996) nur abgezogen werden, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt „der gesamten betrieblichen und beruflichen „Tätigkeit des StPfl. bildet. .... Die betriebl/berufl Nutzung eines Arbeitszimmers muss daher weiterhin nach der Art der Tätigkeit des StPfl. erforderlich, dh notwendig sein (s Rz 42; in Wahrheit eine Prüfung der Veranlassung, VwGH 24.4.02, 98/13/0124; 16.12.03, [2001/15/0197](#)). Der Raum muss weiters tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt und auch dem entsprechend eingerichtet sein. (Jakom/Baldauf EStG 2011, § 20 RZ 41*

Im gegenständlichen Fall stellte das Finanzamt in Frage, ob der Mittelpunkt der Tätigkeit der Bw. das Arbeitszimmer darstellt.

Zu der beruflichen Notwendigkeit des Arbeitszimmers bis zum Jahr 2008 führte die Bw. in der Vorhaltebeantwortung aus, dass sie bereits im Jahr 2000 ihre Tätigkeit beschrieben habe und im Zuge einer Nachschau das Arbeitszimmer als solches vom Finanzamt anerkannt worden sei.

Sie legte die Niederschrift über die Nachschau vor, aus der die berufliche Nutzung des Arbeitszimmers ersichtlich ist. In dem Zimmer befanden sich ausschließlich beruflich veranlasste Literatur und die Einrichtung ließ nicht auf eine private Verwendung schließen. Weiters führte die Bw. aus, dass sie bis 2008 nur zu 50 % als Lehrerin gearbeitet habe, zu 50% als Fachberaterin. Ihr Einkommen vom Landesschulrat habe daher je zur Hälfte der Unterrichtstätigkeit und der Tätigkeit als Fachberaterin zugeordnet werden können, wofür ein Arbeitsraum notwendig gewesen sei.

Ihre Tätigkeit als Fachberaterin bezog sich nicht nur auf eine Schule, sondern betraf den gesamten Sprengel des Landesschulrates. Für diese Tätigkeit hatte die Bw. an der Dienststelle des Landesschulrates in A. weder ein Arbeitszimmer noch wurde ihr die nötige Infrastruktur zur Verfügung gestellt.

Die Tätigkeit als Fachberaterin sei im Jahr 2009 weggefallen, ab dem Jahr 2009 seien auch keine Aufwendungen mehr für ein Arbeitszimmer als Werbungskosten geltend gemacht worden.

Der UFS gelangte daher zur Ansicht, dass der Raum beruflich notwendig gewesen ist und betreffend ihrer Tätigkeit als Fachberaterin auch als Mittelpunkt der Tätigkeit angenommen werden konnte.

Die Kosten für das Arbeitszimmer waren daher als Werbungskosten anzuerkennen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 22. Juni 2011