



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Klagenfurt
Senat 2

GZ. RV/0133-K/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1998 entschieden:

Die Berufung 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

Die Bw. ist seit 10. September 1984 als Vertragslehrerin beim Landesschulrat für Kärnten beschäftigt. Im Kalenderjahr 1998 unterrichtete die Bw. an einer Handelsakademie die Fächer Biologie, Physik und Chemie, welche im Rahmen eines schultragenden Projektes in englischer Sprache gelehrt werden.

In der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 1998 machte die Bw. unter anderem Werbungskosten unter dem Titel „berufl. erforderlicher Sprachkurs,

New York“ in Höhe von S 22.143,50 geltend. Laut Aufgliederung setzte sich dieser Betrag aus S 14.473,50 für Hotelkosten und S 7.670,-- für den Flug zusammen.

Dem Antrag legte die Bw. ein Schreiben des Pädagogischen Institutes des Bundes in Kärnten vom 12. Jänner 1999 bei, mit welcher der Bw. die erfolgreiche Teilnahme am Kurs „English in New York“, vom 1. bis 12. September 1998, bestätigt wurde. Dem Schreiben ist weiters zu entnehmen, dass der Kurs für die Gruppen „English for scientists“, „English for English-teacher“ und „Economic English“ geführt worden sei. Die Teilnehmer mussten für den Flug (Klagenfurt, New York – retour), die Unterkunft und Verpflegung selbst aufkommen. Vom Pädagogischen Institut wurden die Referenten bezahlt. Als Arbeitszeiten wurden für 2. bis 5. und 7. bis 11. September 1998 jeweils 8.30 Uhr bis 18.00 Uhr angeführt.

Weiters legte die Bw. den in englischer Sprache abgefassten Programmablauf „Tentative Schedule für Visitors from Carinthia“ für insgesamt acht Tage des Aufenthaltes, datiert mit 7. Juni 1998, vor. In dieser Aufstellung finden sich neben den Themen der Vormittage für die Nachmittage „PM“ folgende Programmpunkte:

Day 1 PM: Circle Line boat tour around Manhattan Island

Day 2 PM: Visit to New York Stock Exchange (Wall Street)

Day 3 PM: Visit to Ellis Island

Day 4 PM: Visit to Museum of Modern Art; 57th Street galleries

Day 5 PM: Literary tour of New York

Day 6 PM: Walk over Brooklyn Bridge; visit Brooklyn Heights

Day 7 PM: Visit Museum of the City of New York

Day 8 PM: Attend a Broadway show.

In einem als „Bestätigung“ bezeichneten Schreiben der Bundeshandelsakademie und Bundeshandelsschule vom 23. April 1999, welches die Bw. ebenfalls dem Finanzamt vorlegte, wird angeführt, dass für das schultragende Projekt in englischer Sprache eine permanente sprachliche Weiterbildung unabdinglich und der Sprachkurs in New York ausschließlich als berufliche Weiterbildung zu sehen sei.

Mit dem Einkommensteuerbescheid 1998 vom 6. März 2000 versagte das Finanzamt den beantragten Aufwendungen für den Sprachkurs in New York die Anerkennung als Werbungskosten. Begründend führte das Finanzamt aus, dass der Sprachkurs in New York eine Studienreise mit Mischprogramm darstelle, weil die Nachmittage für diverse

Besichtigungen genutzt worden seine und somit dieser Teil der Reise nicht nur Anziehungskraft auf die Kursteilnehmer hatte. Die Erwerbung von Sprachkenntnissen, die allgemein von Interesse seien, weil sie die Allgemeinbildung erhöhen, seien der privaten Lebensführung zuzuordnen und stellten keine Werbungskosten im Sinne des § 16 Einkommensteuergesetz 1988 dar.

Dagegen erhob die Bw. Berufung und wandte sich gegen die Einstufung des „Fortbildungslehrganges in den USA für Lehrer mit Arbeitssprache Englisch“ als Studienreise mit „Mischprogramm“ durch das Finanzamt. Die Bw. sei als Vertragslehrerin im Bundesdienst ohne schulfeste Stelle als Karenzvertretung beschäftigt. Es bestehe ein eindeutiger Zusammenhang mit der unterrichtenden Tätigkeit. Im Besonderen sei zu berücksichtigen, dass die Bw. eine Stelle als Vertragslehrer inne habe, die ohne entsprechende zusätzliche Absicherung jederzeit leicht verloren gehen könnte, wenn die Bw. nicht durch spezielle Fähigkeiten eine gewisse Unentbehrlichkeit ihrer Person begründen würde. Die Bw. sei die einzige Lehrperson, die autorisiert sei, die Fächer Biologie, Chemie und Physik in englischer Arbeitssprache zu unterrichten. Diese Art des Unterrichts sei die wesentliche Grundlage für die „International HAK“, die an der Handelsakademie geführt werde. Vom Pädagogischen Institut des Bundes werde der Besuch derartiger Fortbildungsveranstaltungen organisiert, empfohlen und unterstützt, indem die Kurskosten getragen werden. Es handle sich um kein Mischprogramm, sondern der Lehrstoff sei so verteilt worden, dass an Vormittagen an der Universität und an den Nachmittagen mit den selben Universitätsprofessoren Lehrausgänge absolviert wurden, die im direkten Zusammenhang zum jeweiligen Lehrstoff gestanden seien. Die Arbeitszeit bei diesem Lehrgang habe mehr als das Doppelte der üblichen gebundenen Arbeitszeit eines Lehrers von rund 20 Stunden betragen. Die verfügbare Zeit sei auf die Abend- und Nachtstunden beschränkt gewesen. Es sei damit klar zu ersehen, dass es sich um kein Mischprogramm handle.

Gleichzeitig weitete die Bw. den als Werbungskosten geltend gemachten Betrag um Taxikosten von S 540,-- sowie um 13 Tagesdiäten von jeweils S 900,-- aus, womit sich ein Gesamtbetrag der Aufwendungen für den Sprachkurs in Höhe von S 34.383,05 ergeben würde.

Mit der Berufung legte die Bw. noch ein Informationsblatt zum schulautonomen Schwerpunkt „International HAK“, eine neuerliche Bestätigung der Schule vom 20. März 2000 hinsichtlich der in englischer Sprache von der Bw. unterrichteten Fächer Biologie, Chemie und Physik sowie eine „Detailed Schedule for participants from Carinthia“ vor. In der letztgenannten Aufstellung werden die einzelnen Programmpunkte nochmals detailliert aufgelistet.

Bei dem am 22. April 2003 gemäß § 279 Abs. 3 BAO durchgeführten Erörterungsgespräch wies die Bw. nochmals auf die große Bedeutung der gegenständlichen Reise nach New York für ihren in englischer Sprache abzuhaltenden Unterricht hin. Der Vertreter des Finanzamtes verwies auf den im angefochtenen Bescheid eingenommenen Standpunkt, dass es sich nach derzeitiger Sachlage um ein Mischprogramm handle. Die Parteien des Berufungsverfahrens verblieben mit der Absicht einer Diskussion, ob eine Trennung der geltend gemachten Kosten möglich wäre, und zwar insoweit, als der eindeutig der Fortbildung zurechenbare und damit absetzbare Teil herausrechenbar sein könnte. Mit Schreiben des Finanzamtes vom 12. Juni 2003 wurde bekannt gegeben, dass die Bw. bzw. deren steuerlicher Vertreter informiert worden sei, dass das Finanzamt vom eingenommenen Standpunkt nicht abweiche.

Über die Berufung wurde erwogen:

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.

Gemäß § 20 Abs.1 Z.2 lit.a EStG 1988 dürfen 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.

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 nichtabzugsfähigen Ausgaben (VwGH 23. April 1985, 1984/14/0119).

Über die Abzugsfähigkeit des Aufwandes für die Teilnahme an Studienreisen liegt eine umfangreiche Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vor (vgl. Hofstätter-Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar, § 20 EStG 1988, TZ. 5, mit do. Zitaten).

Zu den Voraussetzungen, die alle zusammen erfüllt sein müssen, soll nicht § 20 EStG 1988 zum Zug kommen, zählt unter anderem, dass das Programm und seine Durchführung derart einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe des Steuerpflichtigen abgestellt sein müssen, dass sie jeglicher Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierte Teilnehmer entbehren.

Der Verwaltungsgerichtshof hat dem entsprechend die Kosten von Reisen, deren Gegenstand ein so genanntes Mischprogramm ist, in den Bereich der privaten Lebensführung verwiesen (zB. VwGH 21.10.1986, 1986/14/0031).

Andere allgemein interessierende Programmpunkte dürfen nicht mehr Raum als jenen einnehmen, der während der laufenden Berufsausübung als Freizeit regelmäßig zu anderen als beruflichen Betätigungen verwendet wird. Dabei ist auf eine "Normalarbeitszeit" von durchschnittlich acht Stunden täglich abzustellen (VwGH 16.9.1986, 1986/14/0019, VwGH 13.12.1988, 1988/14/0002).

Das von der Bw. vorgelegte Programm lässt keinen Zweifel daran, dass an jedem Nachmittag ganz überwiegend auch allgemein interessierende Programmpunkte Inhalt des Aufenthaltes in New York waren. Es wurden dabei eine Reihe von Sehenswürdigkeiten besucht, die eine hohe Anziehungskraft auf nahezu jeden New York Reisenden ausüben. Im Hinblick auf die – unter Berücksichtigung der Unterrichtsvorbereitung - auch bei einer Mittelschullehrerin gegebene 40 Stunden-Wochenverpflichtung entfiel somit nach den vorliegenden Unterlagen die Hälfte der täglichen Arbeitszeit auf allgemein interessierende Programmpunkte.

Unter diesen Umständen kann nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates von einem nahezu ausschließlich auf die beruflichen Interessen abgestellten Programm des Sprachkurses keine Rede sein.

Eine teilweise Anerkennung der geltend gemachten Aufwendungen als Werbungskosten – wie anlässlich des Erörterungsgespräches zwischen den Parteien diskutiert – kann nicht in Betracht kommen. Die Kosten für die Referenten des Sprachkurses wurden vom Pädagogischen Institut übernommen. Auf die Bw. entfielen die Reise- und Aufenthaltskosten, welche jedoch im Hinblick auf die oben angeführte höchstgerichtliche Rechtssprechung nicht getrennt werden können.

Da die Bw. laut Anführung im Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung seit 10. September 1984 im Dienst des Landesschulrates für Kärnten steht, erscheint die Einwendung in der Berufung, wonach ihre Stelle als Vertragslehrerin ohne zusätzliche Absicherung jederzeit leicht verloren gehen könnte, im Hinblick auf die einschlägigen Bestimmungen des

Bundes für Vertragslehrer als überzeichnet. Auch hat die Bw. für diese Einwendung keinerlei Nachweis beigebracht.

Die strittigen Aufwendungen dürfen daher keine Berücksichtigung als Werbungskosten finden (vgl. dazu VwGH 26.6.1990, 1989/14/0125).

Der angefochtene Bescheid des Finanzamtes entspricht der bestehenden Rechtslage, sodass die Berufung als unbegründet abzuweisen war.

Klagenfurt, 30. September 2003