



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 1

GZ. RV/1331-W/07 u. RV/1332-
W/07

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Veitze, Mares und Partner KEG, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei, 1200 Wien, Leithastraße 25, vom 30. November 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 30. Oktober 2006 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) vermittelte im Streitjahr 2004 mehrere Kabarettisten auf Provisionsbasis. Bereits im Jahr 2005 wurde diese Tätigkeit eingestellt.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung (BP) für das Jahr 2004 wurden folgende das Berufungsverfahren betreffende Feststellungen getroffen:

Ad Seminare/Workshops)

Die BP anerkannte folgende drei Workshops bzw. Seminare iHv. insgesamt € 15.950,00 netto nicht als Betriebsausgaben. Die Bw. legte folgende Rechnungen vor:

<i>Rechnungs- aussteller</i>	<i>Rechnungs- datum</i>	<i>Leistungs- zeitraum</i>	<i>Leistungsinhalt</i>	<i>Entgelt inkl. 10% USt</i>
X-Academie	25.04.2004	02-06.02.2004	Vermittlung von Methoden und	8.800,00 €
Adr.1*			Instrumenten zur besseren	

			Kommunikationsfähigkeit und	
			Zusammenarbeit mit Menschen,	
			insbesondere im Hinblick auf die	
			Kunden der Künstleragentur	
			C.W.	
X-Academie	17.05.2004	10.-14.05.2004	Vermittlung von Methoden und	5.126,00 €
Adr.1*			Instrumenten für den optimalen	
			emotionalen Umgang mit	
			Menschen auf Basis der eigenen	
			Selbsterkenntnis und	
			Ausdrucksfähigkeit, insbesondere	
			im Hinblick auf die Kunden der	
			Künstleragentur C.W.	
X-Academie	15.09.2004	10.-15.09.2004	Neue Strategien der Pflege von	3.619,00 €
Adr.1*			Beziehungen in Arbeitsprozessen	
			mit der Absicht neue der	
			Zusammenarbeit zu entwickeln	

Die Bw. wurde um die Vorlage geeigneter Nachweise für die Workshops ersucht und ein Fragenkatalog überreicht. Die Bw. übergab in der Folge ein Schriftstück mit mehreren Seiten Lehrinhalten wie folgend dargestellt.

„1. Präsentationstechniken:

Die Bw. betreue ihren Kunden, Herrn Direktor Mag. R.B. (GruppeX) bei seinen Vorträgen, Projektdarstellungen, Ansprachen und Seminaren. Sie achte dabei darauf, dass die Vorträge von Mag. B. überzeugend durch richtige Sprache, richtige Bilder und richtige Graphiken seien. Weiters achte die Bw. bei den Vorträgen auf amüsante Elemente im Vortrag sowie auf den Einsatz der Folien. Sie berate Herrn Mag. B. auch in der Wahl seiner Kleidung sowie beim Einsatz seiner Körpersprache. Weiters schaffe die Bw. eine angenehme Atmosphäre für die Seminarteilnehmer.

2. Kommunikationstechniken:

Erweiterung der Gesprächskompetenz

3. Überzeugungssprache:

Die Bw. befasse sich dabei mit Projekten von Herrn Mag. B. in Bezug auf Verzögerungen und Ziele, indem sie ihn, wenn er "empowert" ist, mittels erlernter Überzeugungssprache unterstütze, damit er sich selbst wieder überzeugen könne. Die Bw. gestalte Emails, Webpages, Telefonate und Rechnungen mit möglichst überzeugender, freudvoller Sprache um im Adressaten ein sicheres, gutes Gefühl auszulösen.

4. Körpersprache:

Die Bw. habe gelernt bei Kunden und Lieferanten die Körpersprache zu analysieren und die jeweilige Situation durch Spüren des Gegenübers ins Bessere zu verändern.

5. Fragetechniken:

Die Bw. habe erlernt, ihre eigenen Vorhaben sowie die Vorhaben des Kunden durch gezielte Fragen zu verfolgen, zu halten und weiterzugeben.

6. Führungskräftecoaching/Supervisionen:

Die Bw. habe erlernt, in Zeiten hoher beruflicher Anforderungen und bei wichtigen beruflichen Entscheidungen von Herrn Mag. B. dies alles sehr schnell wahrzunehmen und ihn dadurch bei der Bewältigung seiner Aufgaben zu unterstützen.

7. Organisationsmanagement:

Die Bw. habe erlernt, mit Stress- und Krisensituationen umzugehen - mittels Zeitmanagement ein positives Ergebnis für die nächste Krisensituation heranzuziehen.

8. Beschwerdemanagement:

Die Bw. habe erlernt, mit Beschwerden auf emotionaler Ebene umzugehen und auf eine sachliche Ebene für Mag. B. umzuleiten.“

Trotz mehrmaligem Ersuchen der BP wären somit keine Programme vorgelegt, jedoch im Zuge der BP Kontrollmaterial vom Finanzamt FA mit dem detaillierten Programmablauf der einzelnen Workshops erhalten worden, wobei das Seminarprogramm der ersten beiden Workshops in engl. Sprache abgefasst gewesen wäre. Die Seminarinhalte und Übersetzungen wären der Bw. bzw. der steuerl. Vertretung. zur Stellungnahme übergeben worden und hätte die Bw. teilweise eine alternative Übersetzung vorgeschlagen bzw. Wörterbuchkopien (Pons: Engl./Deutsch) beigelegt, woraus die BP im Selbststudium mögliche Übersetzungen für einzelne Seminarprogramme auswählen könnte.

Weiters wären Kopien verschiedener Kurse aus dem WIFI-Wien Kursbuch 2006/2007 übergeben worden, mit der Bemerkung, dass die Inhalte der strittigen Workshops derartigen WIFI-Kursen entsprechen würden. Die Kosten würden in ähnlicher Höhe liegen und daraus die betriebliche Veranlassung bestätigt.

Im Zuge der BP wäre weiters Kontrollmaterial bezüglich einer von der Bw. abgegebenen Referenz wie folgt übermittelt worden:

"Durch die Kenntnisse die ich vermittelt bekommen habe, bin ich nun in der Lage, mein Leben nach meinen Wünschen zu gestalten. Seit ich gelernt habe, eigene Absichten zu formulieren und in der Gegenwart zu verbleiben, kann ich auch Eigenverantwortlichkeit im Beruf & Privatleben umsetzen. Liebe, Freude und Kraft sind durch diese Arbeit wunderbare neue Lebensbegleiter geworden.

Aus Angst vor dem Ungewissen war ich wohl der größte Kritiker aus der Ferne. Aus dem Erfahren der Arbeit vor Ort und den sich automatisch einstellenden Erfolgen bin ich zu einem der größten Fans geworden: Vielen Dank!"

Der Sachverhalt wurde von der BP wie folgt rechtlich gewürdigt:

Gemäß § 20 (1) Z 2 lit. a EStG 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. Aufwendungen für die berufliche Bildung sind nach Lehre und Rechtsprechung Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben. Der Abgabepflichtige muss dabei seine beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessern, um in seiner betrieblichen Tätigkeit auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Bei Bildungsmaßnahmen, die sowohl berufsspezifischen Bedürfnissen Rechnung tragen, als auch Bereiche der privaten Lebensführung betreffen, ist zur Berücksichtigung als Betriebsausgaben nicht nur eine rein betriebliche Veranlassung, sondern die ausschließliche betriebliche Notwendigkeit erforderlich. Die Steuergesetzgebung verlangt, dass bei Seminaren, die als Betriebsausgabe geltend gemacht werden dürfen, das Kursprogramm derart einseitig, eng gefasst und nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe des Steuerpflichtigen abgestellt sein muss, dass es auf andere Teilnehmer, die aus privatem Interesse Informationen über die dort dargebotenen Themen erhalten wollen, keine Anziehungskraft ausübt. Dies ist anhand der Lehrinhalte zu prüfen.

Nach Ansicht der BP stellen die Seminarkosten nicht Betriebsausgaben sondern nichtabzugsfähige Aufwendungen gemäß § 20 EStG dar, da die lt. Kontrollmaterial übermittelten Seminarprogramme keine berufsspezifischen Inhalte erkennen lassen würden. Die drei Kursprogramme (in sämtlichen Versionen) würden Beziehungsgestaltungen und – pflege in Arbeitsprozessen aber auch allgemeine Themen wie Ängste, Wut, Liebe, Freude, Entspannung behandeln.

Die Kurse könnten lt. Kursbeschreibungen auf der Homepage des Vereines X von sämtlichen Berufsgruppen besucht werden und wären somit allgemeiner dem privaten Bereich zuordenbarer Art (Arbeit an der Persönlichkeit eines Menschen mit dem Ziel der Vermittlung eines besseren Gesamtlebens), somit nicht auf betriebsspezifische Tätigkeiten abgestellt. Der Ausschluss einer privaten Mitveranlassung sei nicht nur nicht zu bejahen, sondern darüber hinaus aus den privaten Referenzen der Bw. über die Seminare auf eine überwiegend private Veranlassung zu schließen. Von der Bw. würde das Erlernen eines besseren Umganges im zwischenmenschlichen Bereich angeführt.

Lt. BP würde die betriebliche Verwendung der erlernten Fähigkeiten, wie Kommunikationsfähigkeit, Selbstbewusstsein, -ausdruck, Glaubenssysteme, Stimmenintegration, Umgang mit Gefühlen etc. nicht bestritten, jedoch diese Ausgaben der privaten Lebensführung nach § 20 (1) Z 2 lit. a EStG zugerechnet.

ad Wohnung G.Straße)

Der Hauptwohnsitz der Bw. laute lt. Zentralmelde-Register seit 24.1.2004 auf die Adr.. Die Kosten der Miete und Energie dieser Garconniere wären betrieblich geltend gemacht, jedoch in der Besprechung vom 24.8.2006 mitgeteilt worden, dass sich der tatsächliche Wohnsitz im Jahre 2004 in Adr.1 am Vereinsgelände der "X.-Academie" befunden hätte und seit 2005 wieder an der ersten Adresse. Im Jahre 2004 wäre lt. Angaben des Steuerberaters diese Wohnung ausschließlich als Büro genutzt worden, jedoch diesbezüglich keine Anzeige gem. §§ 120 bzw. 121 BAO erfolgt.

Rechtlich wurde dies von der BP wie folgt gewürdigt:

Betriebsausgaben müssen laut geltender Rechtssprechung ausschließlich oder überwiegend aus betrieblichen Gründen anfallen. Bedeutsam ist die Verkehrsauffassung. Für die Abgrenzung zwischen den betrieblichen Kosten und den Aufwendungen der Lebensführung ist die typisierende Betrachtungsweise maßgebend. Dabei ist von der Lebenserfahrung, sowie einer Durchschnittseinschätzung und einem üblicherweise zu vermutenden Geschehensablauf auszugehen. Werden Aufwendungen getätigt, ohne Rücksicht darauf, ob aus ihnen ein entsprechender wirtschaftlicher Nutzen entstehen kann oder nicht, dann sind solche Aufwendungen (Verluste) steuerlich unbeachtlich.

Folgende Feststellungen würden lt. BP für den jeweiligen Wohnsitz sprechen:

Adr.:

- die polizeiliche Meldung laut Zentralem Melderegister (keine Änderung im Jahr 2004)
- Fragebogen Verf 24 vom 1.4.2004 (im Steuerakt)
- § 26 BAO (Wohnsitz).
- die unterlassene Anzeige gemäß § 120 und 121 BAO bezüglich des Wohnsitzwechsels
- die KM-Geld-Aufstellung (alle betrieblichen Fahrten beginnen in Wien)

in Adr.1:

- die Angaben der steuerlichen Vertretung in der Besprechung vom 24.8.2006
- Angabe der Wohnadresse bei Eröffnung des Kto.Z (später geändert in Z/Z)
- Zahlung von "Schulgeld/Unterkunft, Telefon" an den Verein X"

Nach Ansicht der BP wäre keiner der beiden Adressen als alleiniger Wohnsitz sondern von zwei zeitweiligen Wohnsitzen im Jahre 2004 auszugehen. Die Lebenserfahrung würde dem Vorliegen eines wirtschaftlichen Nutzens einer nahezu ausschließlich bzw. ausschließlich betrieblich genutzten Wiener Wohnung als Büro widersprechen. Diesbezüglich würde auf folgende Gründe verwiesen:

- Laut Aussage der Bw. wären sämtliche Unterlagen wie z. B. Verträge bei den Künstlern verblieben (und daher nicht vorgelegt werden)
- als Kontakt für W-Kabarett, deren Vermittlung die Bw. im Jahr 2004 inne hatte, wäre im Internet nur eine Festnetznummer in Y zu finden gewesen, aber keine Kontaktmöglichkeit zur Wiener Wohnung in der G.Straße

Von der BP wären daher die Miet- und Energiekosten iHv. € 3.101,45 für das Jahr 2004 als nicht betrieblich veranlasst gekürzt worden.

ad Kfz-Kosten, Km-Geld)

Weiters wären Km-Gelder "X-Y" und "retour" geltend gemacht, jedoch kein Fahrtenbuch vorgelegt worden. Die BP hätte daher die Km-Gelder auf ein glaubwürdiges Ausmaß um € 518,54 gekürzt.

In der form- und fristgerechten Berufung wurde eingewendet:

ad Seminarkosten)

§ 20 (1) Z 2 lit.a EStG würde sinngemäß normieren:

Bei Bildungsmaßnahmen, die sowohl berufsspezifischen Bedürfnissen Rechnung tragen, als auch Bereiche der privaten Lebensführung betreffen, ist zur Berücksichtigung als Betriebsausgabe nicht nur die rein betriebliche Veranlassung, sondern die ausschließlich betriebliche Notwendigkeit erforderlich.

Lt. Erkenntnis des VwGH vom 12.4.1994, Zl. 91/14/0024 würde ausgeführt:

„Wenn Aufwendungen (Ausgaben) an den Bereich der privaten Lebensführung angrenzen und es im Einzelfall denkmöglich ist, dass sie durch die Lebensführung veranlasst sind, muss die Abgrenzung zwischen beruflicher und privater Veranlassung durch die **Notwendigkeit** erfolgen. **Bei**

Aufwendungen, bei denen eine private Mitveranlassung nicht ausgeschlossen ist, ist die Notwendigkeit (aber) nicht in einer unerlässlichen Bedingung zu verstehen, sondern es kommt vielmehr darauf an, ob die gesamten Aufwendungen objektiv gesehen, eindeutig für den Beruf des Bw. sinnvoll sind oder nicht.“

Die Bw. hätte diese Seminarinhalte vermittelt erhalten, geübt und vertieft und wären auf Grund dieser Lehrinhalte Einnahmen bezüglich Künstlervermittlung erzielt worden. Die Bw. würde bis heute Einnahmen im Bereich "coaching" in Zusammenarbeit mit Mag. B. erzielen. Diese Seminare würden bis heute die wirtschaftliche Existenz der Bw. sichern. Die objektive Notwendigkeit und Sinnhaftigkeit sei daher nicht anzuzweifeln. Lt. Ansicht der BP würden die Seminare keine berufsspezifischen Inhalte erkennen lassen, dabei jedoch übersehen, den Beruf der Bw. zu definieren. Die Bw. würde lt. eigenen Angaben folgende Tätigkeiten ausführen, die auch als Lehrinhalte vermittelt worden wären:

- *Präsentationstechnik*
- *Kommunikationstechnik*
- *Überzeugungssprache*
- *Körpersprache*
- *Fragetechniken*
- *Führungskräftecoaching*
- *Organisationsmanagement*
- *Beschwerdemanagement*

Die Tätigkeit der Bw. wäre unter dem Begriff Coaching zu subsumieren, sowohl betreffend die Tätigkeit „Künstlervermittlung“ als auch für Mag. B.. Für die Tätigkeit im Bereich „Coaching und Konfliktmanagement“ wären die Seminarinhalte berufsspezifisch und die Termini "Ängste, Wut, Liebe, Freude" nicht nur in der Terminologie des Coaches und des Konfliktmanagements, sondern auch im allg. Sprachgebrauch als Emotionen bezeichnet. Emotionen seien wichtige Aspekte des Berufsbildes und selbst für eine Gerichtsverhandlung sei ein richtiger, geschulter Umgang mit Emotionen nötig. Die Behörde würde diesen Ausdruck berufsspezifisch fehlinterpretieren und lt. jüngeren Entscheidungen des Unabhängigen Finanzsenates auch Coaching-Ausbildungen als Betriebsausgabe anerkannt werden.

Die Behörde hätte Kontrollmaterial vom Finanzamt FA erhalten, wobei auch eine Referenz über das Erlernte vorgelegt worden wäre. Daraus hätte die BP auf eine private Veranlassung geschlossen, wobei übersehen würde, dass es sich bei diesen Referenzen um Werbung für die Seminarreihe gehandelt hätte. Werbebotschaften seien oftmals nicht wörtlich zu interpretieren. Auch Seminare der Akademie der Wirtschaftstreuhänder würden "sinngemäß" beworben mit "Dieses Seminar wird Ihr Leben verändern". Bei diesen Seminaren würde es z.B. um Kanzleiorganisation gehen und eine private Mitveranlassung weit hergeholt.

Lt. Ansicht der BP könnten die Kurse von allen Berufsgruppen besucht werden und hätten Inhalte allgemeiner Natur. Lt. Ansicht der Bw. hätten diese interdisziplinären Charakter und würde es zudem Seminare betreffend Coaching für Künstlervermittlung nicht geben.

Die BP würde somit eine gewisse betriebliche Wichtigkeit nicht bestreiten, jedoch übersehen, dass mit der Einfügung der Z 20 der Bestimmung des § 16 Abs. 1 EStG durch das Reformgesetz 2000 die früher bestandene enge Differenzierung von steuerlich nicht abzugsfähigen Aufwendungen und steuerl. relevanten Betriebsausgaben gelockert worden wäre. Lt. Erläuterung der Regierungsvorlage seien solche Bildungsmaßnahmen abzugsfähig, die nicht spezifisch für eine bestimmte berufliche oder betriebliche Tätigkeit, sondern für verschiedene berufliche Bereiche dienlich, aber jedenfalls im ausgeübten Beruf von Nutzen seien und somit einen objektiven Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf bzw. einen Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf aufweisen würden. Eine begünstigte Bildungsmaßnahme liege jedenfalls vor, wenn die Kenntnisse im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit verwertet werden können (vgl. UFSW, GZ RV/1784-W05 vom 14.12.2006). In der genannten Berufungsentscheidung würde ausgeführt:

„Nach der Erläuterung der Regierungsvorlage sollen u.a. **Aufwendungen für die Persönlichkeitsentwicklung** vom Abzug ausgeschlossen sein, was nach der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes aber dann nicht zutrifft, wenn im Rahmen der ausgeübten Einkunftsquelle **eine entsprechende psychologische Schulung erforderlich ist** (VwGH-Erkenntnis vom 22.09.2005, 2003/14/0090)“.

Ein privater Zusatznutzen von Bildungsmaßnahmen würde die Absetzbarkeit der damit verbundenen Kosten daher nicht hindern, wenn die berufliche Erforderlichkeit zu bejahen sei. Die berufliche Notwendigkeit wäre dargelegt worden und könnte aus philosophischer Sicht der Dinge bei keinem Seminar ein privater Zusatznutzen ausgeschlossen werden. Zudem würde es sich um Betriebskosten bzw. vorbereitende Betriebsausgaben und nicht um Werbungskosten nach § 16 EStG handeln.

Weiters würde von der Bw. auf folgende Berufungsentscheidungen verwiesen: - UFSL, GZ RV/1404-L/02 vom 23.03.2004; - UFSW, GZ RV/0137-W/05 vom 19.06.2006; - UFSW, GZ RV/1784-W/05 vom 14.12.2006

ad Wohnung G.Straße)

Die BP hätte weiters festgestellt, dass Indizien für die Vorlage von zwei zeitweiligen Wohnsitzen sprechen würden. Auch würde die Lebenserfahrung dem Vorliegen eines wirtschaftlichen Nutzens einer ausschließlich oder nahe zu ausschließlich genutzten Wiener Wohnung als Büro von 30 m² (1 Raum) insofern widersprechen, da:

- (...)alle Unterlagen bei den Künstlern verblieben wären bzw.
- (...) eine Festnetznummer von Y als Kontaktmöglichkeit vorgelegen sei.

Die Bw. entgegnete dazu wie folgt:

Die Unterlagen der Verträge wären tatsächlich bei den Künstlern verblieben, jedoch hätte es sich bei den Räumlichkeiten nicht um ein Lager, sondern um ein Büro gehandelt. Die Telefonnummer in Y wäre deshalb als Kontaktadresse angegeben worden, da dort die Telefonate ständig entgegengenommen hätten werden können. Das Büro in der G.Straße wäre nicht ganztägig besetzt gewesen. Die Telefonate aus dem Büro hätte die Bw. mit dem Handy geführt, die Handynummer als Kontaktadresse jedoch nicht professionell gewirkt. Zudem hätte sich die Garconniere mit 30 m² ausgezeichnet als Büro geeignet - im Gegensatz zu einer 150 m² Maisonettenwohnung - und wäre auch die Beschaffenheit der Wohnung als Indiz für die betriebliche Nutzung zu bewerten.

Die Bw. hätte in der Wohnung nur begrenzte Platzverhältnisse gehabt und wäre ein eigenes Arbeitszimmer unbedingt erforderlich gewesen. Auch wären Konzepte und Broschüren für die Künstlervermarktung und Change-Management-Szenarien erstellt worden. Die Räumlichkeiten hätten für Verhandlungen und Besprechungen mit potentiellen Kunden (wie Fa.S., FA.t.) gedient. Andere Räumlichkeiten hätten zu weit höheren Kosten angemietet werden müssen.

ad Kfz-Kosten, Km-Gelder)

Wie die Wohnung seien auch die Fahrten als Betriebsausgaben zu berücksichtigen. Die Bw. hätte betriebliche Km-Gelder iHv. € 3.718,54 (€ 2.791,04 zuzügl. Taggelder von € 927,50) geltend gemacht. Eine Kürzung des Km-Geldes auf € 3.200,00 wäre somit nicht möglich.

Zur Berufung nahm die BP wie folgt Stellung:

Ad Seminare)

Zu diesen geltend gemachten Betriebsausgaben wäre seitens der BP ein geeigneter Nachweis abverlangt worden, aus dem eine betriebliche Notwendigkeit der Workshops hervorgehe.

Im laufenden Prüfungsverfahren wäre von der steuerlichen Vertretung ein Schriftstück über mehrere Seiten überreicht worden, welches sich auf das in den drei Seminaren Gelernte beziehen würde.

Bei den im Schriftsatz von der Bw. angeführten acht Punkten über Lehrinhalte hätte es sich um Angaben und Interpretationen der Bw. gehandelt, die im Zuge des Prüfungsverfahrens mit den angeführten Lehrinhalten im Kontrollmaterial verglichen und auf die berufliche Notwendigkeit gewürdigt worden wären.

Die Bw. wäre somit mehrmals ersucht worden, zu den vorgelegten Rechnungen betreffend Workshops ein detailliertes Programm vorzulegen, aus dem Ablauf und Inhalt der Seminare

hervorgeht. Diesem Ersuchen sei die Bw. nicht nachgekommen – sondern angegeben worden, kein Kursprogramm zu den geltend gemachten Rechnungen erhalten zu haben.

Im Zuge des Prüfungsverfahrens wäre jedoch der Abgabenbehörde Kontrollmaterial vom Finanzamt FA übermittelt worden, aus dem ein genauer, detaillierter Programmablauf der einzelnen Workshops hervorgeht. Die dort aufliegenden drei Rechnungen hätten ein detailliertes Seminarprogramm enthalten, dessen Inhalt von der BP auf betriebliche Notwendigkeit für die Bw. gewürdigt wurde.

Daraus gehe eindeutig hervor, dass die Bw. im Prüfungszeitraum Kabarettisten vermittelt hätte und nunmehr als persönliche Assistentin von Mag. B. tätig sei.

Aus dem Kursprogramm würde weiters hervorgehen, dass es sich dabei um den Ausdruck von Gefühlen und Emotionen mittels Latihan Meditation, Engelsein, Selbstaussdruck und Körperarbeit gehandelt hätte, die keine berufsspezifischen Inhalte erkennen lassen. Dabei wäre der BP Kontrollmaterial übermittelt worden, aus dem auch die o. a. Referenz der Bw. über das in den Seminaren Erlernte abgegeben worden wäre. Nach Ansicht der BP würden die geltend gemachten Seminarkosten somit keine steuerlich abzugsfähigen Betriebsausgaben darstellen. Die steuerliche Vertretung wendete im Berufungsbegehren ein, dass bei keinem Seminar aus philosophischer Sicht der Dinge ein privater Zusatznutzen ausgeschlossen wäre. Alle drei Kursprogramme würden Beziehungsgestaltung und -pflege in Arbeitsprozessen behandeln, aber auch allgemeine Themen wie das gesamte Spektrum der Emotionen im gesamten Lebensbereich. Daher hätte sich nach Ansicht der BP nicht um eine berufsspezifische (psychologische) Ausbildung gehandelt, die auf den Beruf der Bw. (Künstlervermittlung und später Leiterin des VerbandA. und persönliche Assistentin von Mag. B.) abgestellt sei, sondern um Seminare zur Persönlichkeitsbildung und Verbesserung der Lebenssituation in allen Bereichen nicht um einen privaten Zusatznutzen, sondern um einen überwiegenden privaten Nutzen.

Der Umstand, dass diese Kurse von allen Menschen, unabhängig von Beruf und Vorbildungsstand besucht werden können, sei ein weiteres Indiz, dass die in den Kursen vermittelten Inhalte, allgemeiner, dem privaten Bereich zuordenbarer Art (Arbeit an der Persönlichkeit eines Menschen mit dem Ziel diesem zu einem besseren Leben zu verhelfen) und nicht auf eine betriebsspezifische Tätigkeit abgestellt sei. Der Ausschluss einer privaten Mitveranlassung wäre nicht zu bejahen, da das vorliegende Seminarprogramm auf eine überwiegende private Veranlassung der besuchten Seminare schließen lassen würde.

Die BP bestreite nicht, dass die erlernten Fähigkeiten, mittels der im Kursprogramm angeführten Methoden wie Meditation und Körperarbeit in einer erheblichen Anzahl betrieblicher Tätigkeiten von bestimmter Wichtigkeit sind, jedoch v.a. im Privatbereich große Bedeutung haben. Die Förderung der Person der Bw. als Künstlervermittlerin, persönliche

Assistentin von Mag. B. und vor allem als Privatmensch durch das Erlernte würde nicht bestritten und die Ausgaben daher nach wie vor der privaten Lebensführung gemäß § 20 (1) Z 2 lit. a EStG zugerechnet.

Ad Wohnung G.Straße

Die BP hätte keinen der beiden Adressen als ausschließlich alleiniger Wohnsitz für 2004 feststellen können. Alle Indizien würden für die Vorlage von zwei, zeitweiligen Wohnsitzen im Jahr 2004 sprechen.

Die im Berufungsbegehren angeführten Vermarktungstätigkeiten hätten lt. Angaben der Bw. (Niederschrift) vom 14.06.2006 die Kabarettisten z.T. durch Präsentationen selbst erledigt.

Ad Kfz-Kosten)

Korrespondierend zu Tz 3 wären die Fahrten von der Wohnung G.Straße nach Adr.1 (Vorlage von zwei Wohnsitzen) nicht als betrieblich anerkannt und daher das anteilige Km-Geld und Diäten um rd. € 500,00 (= Km-Geld von der Wohnung G.Straße zum Aufenthaltsort Adr.1 und umgekehrt) gekürzt worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

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.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. § 16 Abs. 1 Z 10 erster Satz EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung (AbgÄG 2004, BGBl. I 2004/180) lautet: (Werbungskosten sind 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. § 4 Abs. 4 Z 7 EStG 1988 enthält eine gleich lautende Bestimmung im Zusammenhang mit betrieblichen Einkünften. Maßgebend ist die zur Zeit der Ausbildungsmaßnahme ausgeübte Tätigkeit des Steuerpflichtigen und nicht ein abstraktes Berufsbild.

Eine begünstigte Bildungsmaßnahme liegt jedenfalls vor, wenn die Kenntnisse im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit verwertet werden können (vgl. VwGH vom 22.9.2005, 2003/14/0090). Nach wie vor nicht abzugsfähig sind nach den Erläuterungen zur Regierungsvorlage

Bildungsmaßnahmen, die allgemein bildenden Charakter haben (z.B. AHS -Matura) sowie Aufwendungen für Ausbildungen, die der privaten Lebensführung dienen (z.B. Persönlichkeitsentwicklung, Sport, Esoterik, B-Führerschein).

Fortbildungskosten dienen dazu, im jeweils ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben, um den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Merkmal beruflicher Fortbildung ist es, dass sie der Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten im bisher ausgeübten Beruf dient (VwGH 22.11.1995, 95/15/0161).

Von einem Zusammenhang mit der ausgeübten oder verwandten Tätigkeit ist dann auszugehen, wenn die durch die Bildungsmaßnahme erworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Rahmen der ausgeübten (verwandten) Tätigkeit verwertet werden können.

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob die Berücksichtigung der Ausgaben für Seminare betreffend Ausdruck von Gefühlen und Emotionen mittels Latihan Meditation, Engelsein, Selbstaussdruck, Selbstbewusstsein und Körperarbeit als Fortbildungskosten abzugsfähig sind. Lt. Bw. handelt es sich um Fortbildungsseminare bezüglich Coaching für die Vermittlung von Künstlern. Bei Aufwendungen, wo eine private Mitveranlassung nicht ausgeschlossen ist, sei lt. Bw. die Notwendigkeit nicht in einer unerlässlichen Bedingung zu verstehen, sondern vielmehr maßgeblich, ob die Aufwendungen objektiv gesehen für den Beruf sinnvoll sind oder nicht.

Die Bw. meldete lt. Aktenlage am 1.4.2004 die Ausübung der selbständigen gewerblichen Tätigkeit bezüglich Vermittlung von Werkverträgen für selbstständige Künstler (Künstleragentur einschließlich Künstlermanagement) und wurden im Prüfungszeitraum 2004 zumindest vier Kabarettisten vermittelt. Ab dem Jahre 2005 ist die Bw. für die Firma „Neu.“ als persönliche Assistentin von Mag. B. unselbständig tätig, ab 2006 leitet die Bw. die Geschäftsstelle für den „VerbandA.“.

Lt. Ansicht der Bw. wären auf Grund der Lehrinhalte der Seminare im Zeitraum 2004 Einnahmen aus der Tätigkeit „Künstlervermittlung“ erzielt worden bzw. bis heute Einnahmen in Zusammenarbeit mit Mag. B. erzielt. Die Termini „Ängste, Wut, Liebe, Freude“ würden auch in der Terminologie eines Coaches und Konfliktmanagement als Emotionen bezeichnet und seien wichtige Aspekte des Berufsbildes. Die Behörde hätte lediglich aus einer abgegebenen Referenz der Bw. über das Gelernte auf eine private Veranlassung geschlossen, jedoch hätte es sich dabei lediglich um eine Werbung für diese Seminare gehandelt. Die Seminare hätten nicht nur Inhalte allgemeiner Natur angeboten und gäbe es keine spezifischen Seminare mit dem Titel „Coaching für Künstlervermittlung“.

Mit der Einfügung der Z 20 der Bestimmung des § 16 Abs. 1 EStG durch das Reformgesetz 2000 wäre die Differenzierung für Bildungsmaßnahmen gelockert worden, dass Bildungsmaßnahmen, welche für verschiedene berufliche Bereiche dienlich seien, aber jedenfalls im ausgeübten Beruf von Nutzen seien und einen objektiven Zusammenhang aufweisen würde, abzugsfähig sei. Nach den Erläuterungen zur Regierungsvorlage wären nur Aufwendungen für die Persönlichkeitsentwicklung vom Abzug ausgeschlossen worden, jedoch nicht wenn im Rahmen der ausgeübten Einkunftsquelle eine entsprechende psychologische Schulung erforderlich ist. Ein privater Zusatznutzen würde somit im vorliegenden Fall die Absetzbarkeit nicht hindern.

Zum vorliegenden Sachverhalt ist somit festzustellen, dass lt. dem der Behörde zugegangenen Kontrollmaterial ein Kursprogramm vorgelegt wurde, wonach es sich bei den Kursinhalten um folgende Lerninhalte betreffend den Ausdruck von Gefühlen und Emotionen mittels Latihan Meditation, Selbstbewusstsein, Selbstaussdruck und Körperarbeit handelte.

Inhalt des Seminars im Februar: Ausdruck von Gefühlen und Emotionen: Versuch dich selbst auszudrücken, Versuch mit der inneren Führung, Stimme in Kontakt zu treten, dein Engelsein),

Inhalt des Seminars im Mai: Konzentration auf Kunden und Kommunikation, Methoden und Instrumente des „joyful empowerment“,

Inhalt des Seminars im September: Beziehungen gestalten und pflegen in Arbeitsprozessen, Absichten für neue Zusammenarbeit, Integration der bestehenden Fähigkeiten.

Es handelte sich somit nicht um typische Seminare für Coaching oder Konfliktmanagement. Die von der Bw. abgegebene Referenz verwendet ebenfalls nur allgemeine Begriffe wie Gestaltung von Wünschen, Umsetzen von Eigenverantwortlichkeit und neue Lebensbegleiter „Liebe, Freude, Kraft“.

Bei den besuchten Seminaren handelte es sich somit nicht um beruflich veranlasste Seminare für Coaching oder Konfliktmanagement oder auch Persönlichkeitsentwicklung, sondern um Seminare in Richtung alternativer Natur bezüglich Meditation und Selbstaussdruck. Der Veranstalter und Rechnungsaussteller lautet auf den vollständigen Namen „X.-Academie of Love und Transformations“ (Verein zur Förderung der Persönlichkeitsentwicklung). Es wurden allgemeine Fähigkeiten etwa auf dem Gebiet der Kommunikation vermittelt, die für eine Vielzahl von Berufen und auch für den privaten Lebensbereich von Bedeutung sind.

Zum vorliegenden Sachverhalt ist somit auszuführen, dass nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates unter Verweis auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes selbst Aufwendungen für den Besuch von Seminaren für Gruppendynamik, neurolinguistischem Programmieren (NLP) und dergleichen nicht als Ausbildungs- bzw. Fortbildungskosten abzugsfähig sind, wenn diese Seminare keine berufsspezifischen Inhalte

erkennen lassen. Derartige Kurse werden in der Regel von Angehörigen verschiedener Berufsgruppen besucht und sind wie im vorliegenden Fall nicht auf die spezifische berufliche Tätigkeit des Abgabepflichtigen abgestellt.

Die Abzugsfähigkeit von Aus- und Fortbildungskosten ist nur dann gegeben, wenn ein Zusammenhang zur konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit vorliegt. Bei den geltend gemachten Aufwendungen kann vom Unabhängigen Finanzsenat jedoch kein konkreter Zusammenhang mit der Tätigkeit der Künstlervermittlung erkannt werden und ist daher nicht von einer berufsspezifischen Fortbildungsmaßnahme auszugehen.

Der Einwendung, dass eine begünstigte Bildungsmaßnahme vorliege und nach den Erläuterungen zur Regierungsvorlage nur Aufwendungen für die Persönlichkeitsentwicklung vom Abzug ausgeschlossen sein sollen, was nach ständiger Rechtsprechung aber dann nicht zutrifft, wenn im Rahmen der ausgeübten Einkunftsquelle eine entsprechende psychologische Schulung erforderlich ist, ist zu entgegnen, dass im vorliegenden Fall keine Ausbildung zum Mediator erfolgte noch die Bw. als (Schul)Mediator tätig ist. Auch sind die streitgegenständlichen Aufwendungen grundsätzlich nicht als Coaching-Ausbildungskosten zu beurteilen.

Bezüglich der Abzugsfähigkeit als Fortbildungskosten ist somit festzustellen, dass nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes es sich grundsätzlich nur dann um Fortbildung handelt, wenn der Steuerpflichtige seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um in einem bestimmten ausgeübten Beruf auf dem laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Die strittigen Seminare lassen nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates in Bezug auf die Tätigkeit der Bw. weder berufsspezifische Inhalte erkennen noch liegen homogene Teilnehmerkreise vor. Der Umstand, dass die besuchten Seminare für die berufliche Tätigkeit in irgendeiner Form von Vorteil sein können, vermag noch keinen Betriebsausgabencharakter zu begründen. Die Berufung ist daher in diesem Punkt abzuweisen.

Ad Wohnungskosten)

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG sind Aufwendungen für die eigene Unterkunft und Einrichtung nicht abzugsfähig. Das Abzugsverbot greift nach ständiger Rechtsprechung auch für Aufwendungen zur Sicherung eines teilweise betrieblich genutzten Hauses oder wenn der Steuerpflichtige daneben sein früher selbst genutztes Eigenheim vermietet (Doralt, EStG, 3. Aufl., Tz 163 zu § 20).

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

Der Wohnungsverband iSd § 20 Abs. 1 Z 2 lit d leg. cit. umfasst Räumlichkeiten, die ein dauerndes Wohnbedürfnis befriedigen (Wohnung, Eigenheim), und zwar unabhängig davon, ob dieser Wohnungsverband tatsächlich zu Wohnzwecken benutzt wird oder nur objektiv zu Wohnzwecken benutzbar ist. Eine weitere Wohnung des Steuerpflichtigen stellt grundsätzlich einen weiteren Wohnungsverband dar (vgl. Doralt/Kofler, EStG, 3. Aufl., Tz 104/3 zu § 20).

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Betriebsausgaben sind nach zuweisen oder wenn dies nicht möglich erscheint, zumindest glaubhaft gemacht werden (Quantschnigg-Schuch, ESt-HB, Tz 35 zu § 4).

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates ist der vorliegende Sachverhalt wie folgt zu würdigen:

Strittig ist die Anerkennung der Mietaufwendungen für den Wohnsitz in der Adr. als Betriebsausgaben. Die Bw. hatte im strittigen Zeitraum sowohl einen Wohnsitz in der G.Straße als auch eine Wohnmöglichkeit in Adr.1 in Niederösterreich.

Dazu ist weiters auszuführen, dass die Bw. bereits in den Zeiträumen 2.-6.02., 10.-14.05. und 10.-15.09.2004 an den Workshops teilnahm und jedenfalls ab 08/2004 außerordentliches Mitglied des Vereins X-Academie war. Der Wohnsitz in der G.Straße wurde von der Bw. dem Finanzamt zu Beginn des Jahres 2004 (24.1.2004) als Wohnsitz als auch Ort der Geschäftsleitung bekannt gegeben. Erst im Zuge der BP wurde vom steuerlichen Vertreters der tatsächliche Aufenthaltsort bzw. Wohnsitz der Bw. im Streitzeitraum 2004 mit Adr.1 angegeben.

Damit ist festzustellen, dass zwar ein weiterer Wohnsitz bzw. Aufenthaltsort im Streitzeitraum 2004 als außerordentliches Mitglied des Vereins glaubhaft gemacht werden konnte, jedoch im Rahmen des Antrages auf eine Steuernummer sowohl der Hauptwohnsitz auch als Ort der Geschäftsleitung mit G.Straße angegeben wurde. Ein Steuerpflichtiger kann aber auch über mehrere Wohnsitze oder/und mehrere Tätigkeitsmittelpunkte verfügen. Die Bw. hat den weiteren Wohnsitz bzw. Aufenthaltsort in Adr.1 dem Finanzamt weder als Wohnsitz (Haupt- oder Nebenwohnsitz) noch als Betriebssitz bekannt gegeben, sondern war lt. Zentralmeldeamt im Streitzeitraum 2004 lediglich in der Adr. als Hauptwohnsitz gemeldet.

Eine ausschließliche bzw. überwiegende betriebliche Nutzung der angemieteten Wohnung in der G.Straße wurde somit nie bekannt gegeben noch Verhandlungen oder die Lagerung von Unterlagen der Abgabenbehörde nachgewiesen oder glaubhaft gemacht. Auch lautete eine betriebliche Festnetznummer im Internet auf Neulengbach bzw. führte die Bw. betriebliche Gespräche grundsätzlich mit dem Handy. Die Einwendung der Bw. bezüglich der Größe der Wohnung - es handelt sich um eine etwa 30m² große Garconniere – stellt ebenso kein Indiz für eine ausschließlich betriebliche oder private Nutzung dar. Von der Bw. wurden darüber hinaus lt. Kilometergeldaufstellung sämtliche Fahrten vom Wohnsitz in der Adr. aus angetreten. Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates sind daher in freier Beweiswürdigung dieses Sachverhaltes die Wohnungskosten in der Adr. als privat bzw. überwiegend privat veranlasst zu beurteilen.

Ad Kfz-Kosten)

Fahrtkosten anlässlich einer beruflich veranlassten Reise stellen im tatsächlichen Umfang Betriebsausgaben dar. Die Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnort und Betriebsstätte sind dann nicht abzugsfähig, wenn der Wohnsitz aus persönlichen Gründen außerhalb der üblichen Entfernung liegt. Persönliche Gründe sind z.B. das Vorhandensein eines Hauses, gesundheitliche und familiäre Rücksichten. Bei einem nur zeitweise verwendeten Zweitwohnsitz (z.B. Sommerwohnung) werden nur die (Fahrt)Kosten vom näheren Hauptwohnsitz (regelmäßig benutzte Wohnung) aus anerkannt (VwGH 21.9.1988, 85/13/0064; vgl. Doralt, EStG, 3. Aufl., Tz 330 zu § 4).

Der Nachweis der Fahrtkosten hat grundsätzlich mittels eines Fahrtenbuches zu erfolgen, aus dem die Wegstrecke und der Anlass der Fahrt ersichtlich sind. Die Führung eines Fahrtenbuches kann entfallen, wenn durch andere Aufzeichnungen eine verlässliche Beurteilung möglich ist (Quantschnigg-Schuch, ESt-HB, Tz 84 zu § 16).

Die Bw. machte u. a. Fahrtkosten zwischen Wien und Y und retour geltend. Die BP kürzte unter Berücksichtigung des Aufenthaltes der Bw. in Adr.1 im Zuge der genannten Seminare bereits im Zeitraum Februar 2007 (Zeitraum der Seminare) die Fahrten Wien - Y und retour im Ausmaß von € 518,54 im Schätzungsweg, d.h. die Fahrten wurden lediglich im Ausmaß der Entfernung Adr.1 - Y und retour als betrieblich veranlasst berücksichtigt. Nach Berechnung der BP wurden somit lediglich die Fahrtkosten vom Zweitwohnsitz Adr.1 nach Y anerkannt.

Dazu ist festzustellen, dass nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates in freier Beweiswürdigung die im Schätzungswege anerkannten Fahraufwendungen vom näheren Wohnsitz der Bw. in Adr.1 im Streitzeitraum 2004 als richtig zu beurteilen sind. Entsprechend der herrschenden Lehre und ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind auf

Basis des zeitweiligen Aufenthaltes der Bw. in Adr.1 (Zweitwohnsitz) lediglich die Fahrtkosten vom näheren Zweitwohnsitz bzw. –aufenthaltort zu berücksichtigen. Lt. Kilometergeld-Aufstellung der Bw. wurden im Zeitraum 2004 u. a. Fahrten nach Y als betrieblich veranlasst geltend gemacht. Die Entfernung Adr. – Y beträgt ca. 80 km. Dagegen lautet die Entfernung von Adr.1 nach Y nur rund 5,5 km. Dies ergibt eine Differenz von Kilometergeld iHv. € 556,96. Die Kürzung der Aufwendungen im Schätzungswege im Ausmaß von € 518,54 ist somit der Höhe nach als richtig und nicht unangemessen zu beurteilen.

Ergänzend wird angemerkt, dass der Antrag auf Entscheidung vor dem Berufungssenat als auch auf mündliche Verhandlung vor dem Berufungssenat erst in einem die Berufung ergänzenden Schreiben (Berufungsbegründung vom 6.2.2007) gestellt wurde. Es wurde somit kein Anspruch auf mündliche Verhandlung erlangt (Ritz, BAO, Tz 4 zu § 282 und Tz 2 zu § 284).

Die Berufung war daher insgesamt als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 29. Juli 2008