



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 20. Februar 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 25. Jänner 2006 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2002, 2003 und 2004 entschieden:

Die Berufung wird betreffend Einkommensteuer 2004 als unbegründet abgewiesen.

Dieser Bescheid bleibt unverändert.

Die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2002 und 2003 werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage ange- schlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) ist Volksschullehrerin und erzielt aus dieser Tätigkeit Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit. Als Werbungskosten machte sie u a Seminar- und Kurskosten samt Fahrtkosten und Diäten geltend, und zwar:

2002:

„Moderation I“, x-y, S, Fa Pädagogisches Institut der Stadt Wien (PI), € 722,58

„Kommunikation“, y-x., R, Fa PI Wien, € 303,53,--

„Selbstbewusstsein“, y-z., E, Fa PI Wien, € 51,26,--

„Energetik“, x-x., H, Fa PI Wien, € 909,06

„Mediation“, z-y., Fa ARGE Bildungsmanagement Wien, € 1.270,--

2003:

„Mediation“, 1.1.-31.12., Fa ARGE Bildungsmanagement Wien, € 2.000,--

2004:

Zahlungen an den Mediatorenverband € 279,--

Diese Werbungskosten wurden vom Finanzamt (FA) in den Einkommensteuerbescheiden 2002, 2003 und 2004 mit folgender Begründung nicht anerkannt:

2002: „Kurse oder Lehrgänge, deren vermitteltes Wissen von eher allgemeiner Art ist und nicht nur für Personen Ihrer Berufsgruppe vorgesehen ist, stellen keine Werbungskosten dar. Die Aufwendungen für die Seminare konnten daher nicht berücksichtigt werden.“

2003: „Kurse oder Lehrgänge, deren vermitteltes Wissen von eher allgemeiner Art ist und nicht nur für Personen Ihrer Berufsgruppe vorgesehen ist, stellen keine Werbungskosten dar. Die Aufwendungen für den Lehrgang Mediation konnten daher nicht berücksichtigt werden.“

2004: „Die Kosten im Zusammenhang mit dem Bundesverband der Mediatoren bzw der Liste der Mediatoren wurde, da kein Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit als Volksschullehrerin hergestellt werden konnte, ausgeschieden.“

Weiters machte die Bw als Werbungskosten u a „*Diverse laut Kopie*“ geltend. Dabei handelt es sich laut Rechnungskopien u a um Schulbedarf, Bücher, Wertkarten, Disketten und Porto. Von diesen Aufwendungen schied das FA jedes Jahr 30% Privatanteil aus.

In der Berufung wurde vorgebracht:

„Die Seminare Mediation, Selbstbewusstsein, Kommunikation und Energetik dienten unmittelbar der Fortbild- und Weiterbildung als Volksschullehrerin. Konfliktbehandlung, kompetentes Auftreten, Wissensvermittlung und Steigerung des Energiepotentials (bei den SchülerInnen) sind ein unverzichtbarer Bestandteil des Unterrichtsalltages. ...“ Weiters wurde für 2003 der Kirchenbeitrag vergessen.“

Das FA erließ eine teilweise stattgebende Berufungsvorentscheidung (BVE) und führte darin aus:

„... Gem § 20 Abs 1 Z 1 2 lit a EStG 1988 können jedoch Aufwendungen und 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.“

Bei Bildungsmaßnahmen, die sowohl berufsspezifischen Bedürfnissen Rechnung tragen, als auch Bereiche der privaten Lebensführung betreffen, ist zur Berücksichtigung als Werbungskosten nicht nur eine berufliche Veranlassung, sondern die berufliche Notwendigkeit erforderlich. Wenn der Arbeitgeber einen wesentlichen Teil der Kosten für die Teilnahme an einem Seminar trägt oder Seminare für Lehrer vom pädagogischen Institut (mit homogenem Teilnehmerkreis) veranstaltet werden, ist dies ein Hinweis auf die berufliche Notwendigkeit. ... Auf Grund der obigen Ausführungen können die Kosten für die vom pädagogischen Institut

veranstalteten Seminare (...) anerkannt werden. Es wird davon ausgegangen, dass diese Kurse auf einen homogenen Teilnehmerkreis (Lehrer) abgestimmt sind. Die entsprechenden Aufwendungen erhöhen die Werbungskosten im Veranlagungsjahr 2002 - .. – um insgesamt € 1.986,43,--.

Anders verhält es sich bei dem Seminar „Mediation“:

Ziel dieses Lehrgangs ist – lt der homepage des Veranstalters „www.bildungsmanagement.at“ – die Ausbildung in professionellem Konfliktmanagement nach universitären Standards als Erweiterung bestehender Berufsqualifikationen oder als eigenständige Berufstätigkeit u.a. in den Bereichen: Familienmediation, Wirtschaftsmediation, Schulmediation, Interkulturelle Mediation etc. Der gesamte Lehrgang ist berufsbegleitend organisiert und praxisorientiert.

Hinsichtlich der Zielgruppen (Empfehlungen) wird auf der entsprechenden homepage dezidiert ausgeführt, dass es keinerlei Einschränkungen bezüglich beruflicher Zugänge gibt. So werden beispielhaft angeführt:

Personen mit abgeschlossenen Ausbildungen

- in psychosozialen Berufen
- pädagogischen Berufen
- in Beratung- und Gesundheitsberufen
- Rechtsanwälte, Notare, Wirtschaftstreuhänder
- Führungskräfte, Unternehmer,
- Unternehmensberater, Personalleiter
- Psychologen, Psychotherapeuten,
- Betriebsräte, politische Entscheidungsträger
- etc.

Das Seminar findet daher in allen Bereichen Anwendung, wenn es darum geht, wirksame Kontakte herzustellen und kommt der Person als solche mit ihren beruflichen und außerberuflichen mitmenschlichen Kontakten zugute. Dieser weite Bereich der Bedeutung kommunikativer Fähigkeiten lässt eine einwandfreie Erkennbarkeit der berufsspezifischen Bedingtheit der Aufwendungen nicht zu.

Es handelt sich um einen so genannten „gemischten Aufwand“ (berufliche und private Veranlassung), der gemäß § 20 EStG 1988 zur Gänze nicht abzugsfähig ist (Aufteilungsverbot, siehe oben). Die strittigen Aufwendungen für das Seminar „Mediation“ konnten daher für die Veranlagungsjahre 2002, 2003 und 2004 nicht berücksichtigt werden.

Zusammenfassend war der Berufung für das Jahr 2002 teilweise stattzugeben (hinsichtlich der vom pädagogischen Institut veranstalteten Seminare) und für die Jahre 2003 und 2004 vollinhaltlich als unbegründet abzuweisen. ... "

Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde 2. Instanz brachte die Bw vor:

„.... Die Seminare Mediation, Selbstbewusstsein, Kommunikation und Energetik dienten unmittelbar der Fortbild- und Weiterbildung als Volksschullehrerin.

Konfliktbehandlung, kompetentes Auftreten, Wissensvermittlung und Steigerung des Energiepotentials (bei den SchülerInnen) sind ein unverzichtbarer Bestandteil des Unterrichtsalltages.

Bitte berücksichtigen Sie die beantragten Werbungskosten:

2002: 4320,93 €

2003: 2761,82 €

2004: 964,77 €

Weiters wurde für 2003 der Kirchenbeitrag vergessen. ... "

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Berufungswerberin (Bw) ist Volksschullehrerin und erzielt aus dieser Tätigkeit Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit.

Sie besuchte in den Streitjahren Seminare und Kurse laut obiger Aufstellung.

Die Kurse wurden einerseits vom Pädagogischen Institut der Stadt Wien veranstaltet. Diese Kurse sind auf einen homogenen Teilnehmerkreis (Lehrer) abgestimmt und dienten der Weiterbildung in diesem Beruf. Zusätzlich zu den Kurskosten fielen Reisekosten und Diäten an.

Andererseits besuchte die Bw einen Lehrgang im Bereich „Mediation“ laut obiger Aufstellung, der von der ARGE Bildungsmanagement veranstaltet wurde.

Ziel dieses Lehrgangs ist die Ausbildung in professionellem Konfliktmanagement nach universitären Standards als Erweiterung bestehender Berufsqualifikationen oder als eigenständige Berufstätigkeit in verschiedenen Bereichen. Der gesamte Lehrgang ist berufsbegleitend organisiert und praxisorientiert. Hinsichtlich der Zielgruppen gibt es keinerlei Einschränkungen bezüglich beruflicher Zugänge. Beispielhaft werden angeführt:

Personen mit abgeschlossenen Ausbildungen

◦ in psychosozialen Berufen

◦ pädagogischen Berufen

◦ in Beratung- und Gesundheitsberufen

◦ Rechtsanwälte, Notare, Wirtschaftstreuhänder

◦ Führungskräfte, Unternehmer,

- Unternehmensberater, Personalleiter
- Psychologen, Psychotherapeuten,
- Betriebsräte, politische Entscheidungsträger
- etc.

Die Seminare im Rahmen des Lehrgangs finden daher in allen Bereichen Anwendung, wenn es darum geht, wirksame Kontakte herzustellen und kommt der Person als solcher mit ihren beruflichen und außerberuflichen mitmenschlichen Kontakten zugute.

Der Lehrgang ist auf keine spezifische Berufsgruppe zugeschnitten. Er wendet sich an keinen homogenen Teilnehmerkreis, ist von allgemeinem Interesse und daher privat mitveranlasst. Die erworbenen Fähigkeiten und Kenntnisse sind einerseits in allen möglichen Berufen, aber auch im privaten Bereich anwendbar; andererseits kann auch der Beruf eines „Mediators“ ausgeübt werden. Dieser hängt mit dem Beruf eines Volksschullehrers nicht zusammen. Die Tätigkeiten sind nicht verwandt.

Die Bw absolvierte einen Lehrgang, der sie als „Mediatorin“ zur Listeneintragung beim BM für Justiz befähigte. Sie ließ sich 2004 in die Liste eintragen und leistete eine Zahlung an den Österr Bundesverband der MediatorInnen.

Die Bw erzielte in den Streitjahren keine Einnahmen aus der Tätigkeit als Mediatorin.

Weiters hatte die Bw verschiedene Aufwendungen u a für Schulbedarf, Bücher, Wertkarten, Disketten und Porto (s oben „Diverse laut Kopie“) und machte die Kosten dafür als Werbungskosten geltend. Diese Aufwendungen waren zu 30% privat veranlasst.

Im Jahr 2003 bezahlte die Bw Kirchenbeitrag iHv mindestens € 75,--.

Der Sachverhalt gründet auf folgender Beweiswürdigung.

Grund und Höhe der Aufwendungen der Bw sind unbestritten. Dass die vom Pädagogischen Institut veranstalteten Kurse der Weiterbildung dienten und auf einen homogenen Teilnehmerkreis abgestimmt waren, ist ebenfalls unbestritten.

Die Ausführungen über den Lehrgang Mediation sind der homepage des Veranstalters entnommen, wurden der Bw vom FA mitgeteilt und sind unbestritten.

Dass Konfliktbehandlung sowohl im Privatleben als auch im Berufsleben für jedermann von Vorteil sein kann, ist unbestritten. Konfliktbehandlung in der dargestellten Weise hat eben einen derart weiten, auch privaten Anwendungsbereich, dass der Besuch eines derartigen Lehrgangs durch eine Volksschullehrerin jedenfalls auch privat veranlasst ist.

Dass die Tätigkeit des „Mediators“ nicht mit der einer Volksschullehrerin verwandt ist, ergibt sich aus den verschiedenen Berufsbildern.

Das Berufsbild des Volksschullehrers ist mit Ausbildung, Wissensvermittlung, Lehren von sozialen u a Kompetenzen von Kindern zu umschreiben; die Lehrer haben die Aufgabe, die Kinder mit dem für das Leben und den künftigen Beruf erforderlichen Wissen und Können auszustatten und zum selbsttätigen Bildungserwerb zu erziehen.

Das Berufsbild des Mediators wird mit „professionellem Konfliktmanagement“ umrissen und kann als Konfliktvermeidungsstrategie bei gerichtlichen Verfahren oder in deren Vorfeld, aber auch in Betrieben und im Wirtschaftsleben etc verwendet werden. Ein fachlich ausgebildeter, neutraler Vermittler (Mediator) fördert die Kommunikation zwischen den Parteien systematisch mit dem Ziel, eine von ihnen selbst verantwortete Lösung des Konflikts zu erreichen.

Schon aus diesen Begriffsbestimmungen ist erkennbar, dass die Berufe nicht artverwandt sind. Die gegebenen Anwendungsbereiche sind in einer Vielzahl von Berufen anwendbar. Die Vermeidung oder Lösung von Konflikten ist praktisch in allen Bereichen des Lebens ein wünschenswertes Ziel, gehört aber nicht spezifisch zum Berufsbild eines Volksschullehrers.

Bei den unter dem Titel „diverse Aufwendungen“ geltend gemachten Kosten ist aus den vorgelegten Rechnungen und Belegen die berufliche Veranlassung oft nicht erkennbar (Bücher, Wertkarten, Disketten). Es ist daher anzunehmen, dass ein Teil der Aufwendungen privat veranlasst war. Das FA hat im Erstbescheid bereits einen Privatanteil ausgeschieden, was weder in der Berufung noch im Vorlageantrag substantiiert bestritten wurde.

Die Bw machte glaubhaft, dass sie 2003 lediglich vergessen hatte, den Kirchenbeitrag zu beantragen.

Aus rechtlicher Sicht ist auszuführen.

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 (BFH 28.11.1980, BStBl 1981 II 368).

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 ein-

wandfrei durchführbar, dann gehört der Gesamtbetrag derartiger Aufwendungen zu den nicht abzugsfähigen Ausgaben (zB VwGH 23.04.1985, 84/14/0119).

Im Sinne des § 16 Abs 1 Z 10 EStG 1988 in der für die Streitjahre gültigen Fassung sind Werbungskosten auch Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit.

Gemäß § 20 Abs1 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.

Für den gegenständlichen Fall war zu prüfen, ob die beantragten Aufwendungen auf Grund der Absolvierung einer Fortbildungs- oder einer im Zusammenhang mit der beruflichen oder einer damit verwandten Tätigkeit stehenden Ausbildungsmaßnahme entstanden sind.

Die Kurse, die vom pädagogischen Institut der Stadt Wien veranstaltet wurden, sind auf einen homogenen Teilnehmerkreis zugeschnitten und stehen im Zusammenhang mit dem Beruf der Bw; sie sind nicht privat mitveranlasst und daher als Fortbildungskosten abzugsfähig.

Die Seminare betreffend Mediation sind dagegen privat mitveranlasst, da sie von allgemeinem Interesse sind und sich an keinen homogenen Teilnehmerkreis wenden. Es liegen daher keine Fortbildungskosten vor, da die Teilnahme nicht (nahezu) ausschließlich beruflich veranlasst ist, was die Nichtabzugsfähigkeit der gesamten Kosten nach sich zieht. (Aufteilungsverbot, da Trennung der Aufwendungen nicht möglich).

Aber auch steuerlich anzuerkennende Ausbildungskosten liegen nicht vor. Ausbildungskosten sind Aufwendungen zur Erlangung von Kenntnissen, die eine Berufsausübung ermöglichen.

Die Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten ist nur dann gegeben, wenn ein Zusammenhang mit der ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit vorliegt. Maßgebend ist die konkrete Einkunftsquelle (konkretes Dienstverhältnis als Lehrerin). Ob eine Tätigkeit mit der ausgeübten Tätigkeit verwandt ist, bestimmt sich nach der Verkehrsauffassung. Von einer verwandten Tätigkeit ist auszugehen, wenn

- die Tätigkeiten (Berufe) üblicherweise gemeinsam am Markt angeboten werden (zB Friseurin und Kosmetikerin, Dachdecker und Spengler) oder
- die Tätigkeiten im Wesentlichen gleich gelagerte Kenntnisse oder Fähigkeiten erfordern (zB Fleischhauer und Koch, Elektrotechniker und EDV-Techniker).

Nach den oben beschriebenen Berufsbildern liegen die dargestellten Voraussetzungen im konkreten Fall nicht vor. Die Tätigkeiten sind nicht verwandt; steuerlich anzuerkennende Ausbildungskosten liegen daher jedenfalls nicht vor.

Auch die Kosten für die Eintragung in die Liste der Mediatoren und die Zahlung an den Bundesverband können daher nicht als Werbungskosten anerkannt werden. Es handelt sich auch diesbezüglich weder um Fortbildungs- noch um anzuerkennende Ausbildungskosten. Ein Zusammenhang mit der Tätigkeit als Volksschullehrerin ist nicht erkennbar.

In diesem Zusammenhang wird darauf hingewiesen, dass die Bw die strittigen Kosten als Fort- und Weiterbildungsmaßnahmen bezeichnete. Dass die Bw konkret beabsichtigte, (auch) Einnahmen als Mediatorin zu erzielen, ist nicht hervorgekommen und wurde auch nicht behauptet. Ein Zusammenhang mit allenfalls später erzielten Einnahmen ist daher nicht gegeben.

Bei den unter dem Titel „diverse Aufwendungen“ geltend gemachten Kosten ist die Schätzung des FA der Lebenserfahrung entsprechend nachvollziehbar und für die Bw eher günstig. Die (auch) privat veranlassten Aufwendungen, die aG nicht eindeutig erkennbarer Zuordenbarkeit im Schätzweg ermittelt werden mussten, sind daher nicht abzugsfähig.

Der Einkommensteuerbescheid 2002 wird daher iSd BVE abgeändert.

Der Kirchenbeitrag des Jahres 2003 wird als Sonderausgabe iSd § 18 EStG im Höchstausmaß berücksichtigt.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Wien, am 16. Jänner 2007