

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter MMag. Gerald Erwin Ehgartner in der Beschwerdesache BF , über die Beschwerde vom 30.05.2014 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 4/5/10 vom 26.05.2014, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) zu Recht:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die Revision ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

### **I. Verfahrensgang**

Verfahrensgegenständlich ist die Frage, ob Aufwendungen im Zusammenhang mit einer mehrtätigen Reise zum Besuch einer Kunstmesse (Biennale di Venezia) als Werbungskosten einer Lehrerin an einer HGBLuVA absetzbar sind.

Im beschwerdegegenständlichen Jahr 2013 unterrichtete die Beschwerdeführerin an einer Höheren Graphischen Bundes-Lehr und Versuchsanstalt (HGBLuVA) das Fach „Gestaltung, Medienproduktion und Fotografie“.

Im Rahmen eines Ergänzungsersuchens stellte die Beschwerdeführerin die von ihr geltend gemachten Werbungskosten für die Veranlagung 2013 detailliert anhand von folgenden vier Positionen auf:

1. Arbeitsmaterial
2. Fachliteratur

### 3. Weiterbildung

### 4. Büromaterial

Mit dem daraufhin **am 26.05.2014 ergangenen Einkommensteuerbescheid** wurden die von der Beschwerdeführerin beantragten Aufwendungen für die Positionen Fachliteratur und Büromaterial zur Gänze anerkannt. Streitgegenständlich war zunächst bloß die Position Arbeitsmaterial:

Unter dieser Position wurden EUR 1.047,22 als Werbungskosten angesetzt, darunter EUR 412,33 für einen Computer. Die belangte Behörde ging von einer teilweise privaten Nutzung dieses Computers aus, weshalb ein Privatanteil von 40 % ausgeschieden wurde.

Gegen den Bescheid wurde **mit 30.05.2014 Beschwerde** erhoben. Die Beschwerdeführerin bestritt dabei die von der belangten Behörde angenommene private Nutzung des Computers. Dieser werde ausschließlich für berufliche Zwecke verwendet.

Mit **abändernder Beschwerdevereinscheidung vom 04.11.2014** anerkannte die Behörde die geltend gemachten Werbungskosten für den Computer vollumfänglich. Aufgrund der Anschaffung in der zweiten Jahreshälfte wurde die Halbjahres-AfA angesetzt. Ein privater Anteil wurde nicht mehr ausgeschieden.

Anders als im Erstbescheid wurden nun die in der Erklärung angesetzten **Werbungskosten für die Position Weiterbildung** jedoch nicht mehr anerkannt. Es wurden unter dieser Position folgende Aufwendungen angesetzt:

1. EUR 198,00 (Bahn Ticket ÖBB Wien-Venedig-Wien)
2. EUR 50,00 (Vaporetto sieben Tageskarte)
3. EUR 25,00 (Biennale Eintritt)
4. EUR 7,00 (Eintritt Palazzo Grimani)
5. EUR 780,00 (Hotelrechnung fünf Tage)
6. EUR 10,00 (Kommunalabgabe)

In Summe wurden EUR 1.070,00 als Werbungskosten für Weiterbildung angesetzt. Sämtliche unter dieser Position angesetzte Werbungskosten seien durch einen siebentägigen Besuch der Biennale di Venezia in der Zeit vom 27.10.2013 - 02.11.2013 entstanden. Die Beschwerdeführerin rechtfertigte die angesetzten Werbungskosten damit, dass diese Veranstaltung für Lehrer ihrer Lehranstalt eine umfassende Informationsquelle

darstelle. Sie sei ein Sammelbecken aller international wichtigen Kunstpositionen in Europa und damit auch eine Plattform zum Informationsaustausch. Multimediale Installation, Film und Sound sowie Malerei und Bildhauerei würden von einer Vielzahl von Ausstellern über ganz Venedig verteilt gezeigt werden. Damit begründe sich auch die lange Aufenthaltsdauer von sieben Tagen. Die bei der Biennale gewonnen Eindrücke und technischen Kenntnisse über die Einsatzmöglichkeiten von Technologien im Kreativbereich würden direkt in den Unterricht einfließen.

Begründend dafür, dass die beantragten Aufwendungen von EUR 1.070,00 im Rahmen der Beschwerdeentscheidung nicht mehr anerkannt wurden, führte die belangte Behörde im Wesentlichen folgendermaßen aus: Die angesetzten Aufwendungen für den Besuch der Biennale di Venezia seien gemäß § 20 EStG zur Gänze auszuscheiden, da es die Abzugsfähigkeit einer Fortbildungsmaßnahme gemäß § 16 EStG erfordere, dass sie derart einseitig gestaltet werde, dass die Veranstaltung beinahe ausschließlich nur den jeweiligen Berufszweig anspreche. Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen, die auch bei nicht in der Berufssparte tätigen Personen von allgemeinem Interesse sind, seien nach § 20 EStG nicht abzugsfähig.

Mit **Vorlageantrag vom 28.11.2014** beantragte die Beschwerdeführerin, die vollen, ursprünglich angesetzten Aufwendungen der Position Weiterbildung, als Werbungskosten anzuerkennen. Sie sei im Wesentlichen gesetzlich dazu verpflichtet, sich weiterzubilden und sich auf dem aktuellen Stand zu halten. Die Vermittlung von künstlerischen und kulturellen Inhalten und die Einsatzmöglichkeiten von Medien in Kunst und Kultur sowie der Besuch von Ausstellungen, Museen etc. sei ihr auch durch den Lehrplan ihrer Lehranstalt vorgegeben. Nationale sowie internationale Kunst- und Kulturveranstaltungen, die die allgemeine Öffentlichkeit ausschließen, seien ihr nicht bekannt. Es entspreche auch dem demokratischen Wesen von Kunst- und Kultur, für jedermann frei zugänglich zu sein. Die Vermittlung von Kunst- und Kultur im Unterricht sei auch laut Schulunterrichtsgesetz Teil des allgemeinen Bildungsauftrags von Lehrern.

Unterstützend wurde ein Schreiben der Direktion der Lehranstalt beigelegt, mit dem die Vorgaben des Lehrplans (wie von der Beschwerdeführerin angeführt) bestätigt und als Bestandteil der Unterrichtsgestaltung erklärt wurden. Zudem fehle es der Lehranstalt an finanziellen Ressourcen, um den Lehrkräften eine solche Form der Weiterbildung und Unterrichtsgestaltung zu finanzieren, wie sie im Lehrplan vorgegeben sei.

Mit **Vorhalt vom 08.05.2017** wurde die Beschwerdeführerin vom Bundesfinanzgericht dazu aufgefordert, zur Frage der berufsbedingten Notwendigkeit der geltend gemachten Aufwendungen für den Besuch der Biennale di Venezia Stellung zu beziehen.

In der **Vorhaltsbeantwortung** bekräftigte sie ihr bisheriges Vorbringen, laut Schulunterrichtsgesetz verpflichtet zu sein, sich eigenständig weiterzubilden und sich auf dem aktuellen Stand zu halten. Dazu zitierte sie § 17 des Schulunterrichtsgesetzes (die Norm findet sich unter der rechtlichen Beurteilung zitiert). Wiederholt wurden auch die Vorgaben des Lehrplans sowie ihre bereits zuvor geäußerte Ansicht, dass Kunst- und Kulturveranstaltungen aufgrund ihres demokratischen Wesens jedermann zugänglich seien und der Ausschluss bestimmter Bevölkerungsgruppen dem widerspreche. Die Biennale biete keine „fachspezifischen“ Ausstellungen an, weshalb auch fachlich Interessierte sich an die normalen Öffnungszeiten halten müssten.

Dass von ihr unterrichtete Fach „Mediengestaltung“ sei an ihrer Lehranstalt ein Hauptfach und Matura-Pflichtfach. Die Unterrichtsmittel zur Erfüllung des Lehrplans könne sie gemäß der Freiheit von Lehre und Forschung frei wählen. Die gesammelten Materialien würden original im Unterricht verwendet oder würden der Vorbereitung darauf dienen. Es würden bei der Biennale di Venezia beinahe ausschließlich Themen angeboten, die von ihr beruflich verwertet werden können. Die Biennale stehe jederzeit für alle Interessierten offen. Im September 2013 hätte es an drei aufeinanderfolgenden Tagen freien Eintritt für Kunstunterrichtende und Pädagogen an verschiedene Ausstellungsorten der Biennale gegeben. Zu jener Zeit sei jedoch Schulbeginn gewesen und Prüfungen seien abzuhalten gewesen, weshalb die Beschwerdeführerin diese Möglichkeit nicht wahrnehmen konnte.

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **1. Feststellungen**

Die Beschwerdeführerin unterrichtete an einer höheren graphischen Bundes-Lehr und Versuchsanstalt (HGBLuVA) das Fach „Gestaltung, Medienproduktion und Fotografie“. Der von ihr unterrichtete Gegenstand ist ein Hauptfach und Matura-Pflichtfach an ihrer Lehranstalt.

In der Zeit vom 27.10.2013 - 02.11.2013 besuchte sie in Begleitung ihres Ehemannes die Biennale di Venezia. Die Reise und der Messebesuch fanden nicht in einem organisatorischen Rahmen wie etwa im Rahmen eines Lehrganges oder an einem über eine Kooperation abgewickelter Bildungsprogramm statt, sondern waren privat organisiert.

Von den mit dem Besuch der Biennale in Zusammenhang stehenden, von der Beschwerdeführerin geltend gemachten Ausgaben im Gesamtbetrag von EUR 1.070,00 entfallen EUR 248,00 auf Fahrtkosten, EUR 32,00 auf Eintritte und EUR 790,00 auf die Beherbergung. Die Hotelrechnung und Bahntickets sind auf den Ehegatten der Beschwerdeführerin ausgestellt, die von der Beschwerdeführerin angesetzt Teile entsprechen nur ihrem (50%-igen) Anteil. Der mitgereiste Gatte besuchte die Biennale di

Venezia aus privaten Gründen. Die Beschwerdeführerin erhielt keinerlei Erstattung der von ihr getätigten Verausgaben durch die Lehranstalt.

Bei der Biennale di Venezia handelt es sich um eine internationale Kunstveranstaltung, die alle zwei Jahre in Venedig (Italien) stattfindet und zu der jedermann Zugang hat. An verschiedenen auf die gesamte Stadt verteilten Schauplätzen, werden Kunst- und Kulturformen präsentiert. Die dargebotenen Themen erstrecken sich auf Malerei, Bildhauerei, multimediale Installation, Ton und Film, etc. Ausstellungen mit Zugang für einen eingeschränkten Personenkreis oder spezielle Öffnungszeiten für fachlich Interessierte gab es zumindest im gegenständlichen Zeitraum nicht.

Es werden zwar in bestimmten Zeiträumen vergünstigte Eintrittspreise für bestimmte Berufstätige wie Kunstunterrichtende und Pädagogen angeboten, es bestehen diverse Kooperationen zwischen verschiedenen Ausbildungsstätten (Biennale Sessions) und es gibt es spezielle „Education“-Programme. Im gegenständlichen Zeitraum von 27.10.2013 bis 02.11.2013 gab es jedoch weder ein spezielles, sich an die Zielgruppe der Beschwerdeführerin (Lehrer) richtendes Angebot, weshalb davon auszugehen ist, dass ein großer Teil der Besucher die Biennale aus privaten Gründen besuchte und sich die Besucher insbesondere nicht hauptsächlich aus Lehrern zusammensetzte.

Festgestellt wird, dass der Besuch der Biennale zwar sicherlich auch das berufliche Interesse der Beschwerdeführerin befriedigte, jedoch zumindest teilweise auch privat veranlasst war.

## 2. Beweiswürdigung

Unstrittig sind die Feststellungen hinsichtlich des durchgeführten Besuches der Biennale durch die Beschwerdeführerin, die Reisedaten sowie die ausgelegten Beträge. Auch ergibt sich aus den vorgelegten Dokumenten sowie aus dem Vorbringen der Beschwerdeführerin, dass der Besuch auch im beruflichen Interesse der Beschwerdeführerin liegt.

Die getroffenen Feststellungen über die Biennale selbst, ergeben sich aus den vorgelegten Unterlagen und getroffenen Ausführungen der Beschwerdeführerin sowie aus durchgeführten Recherchen im Internet. Dass die Biennale im gegenständlichen Zeitraum auch von zahlreichen Menschen aus privaten Gründen besucht wurde, kann insbesondere auch aus der Tatsache geschlossen werden, dass es in diesem Zeitraum weder besondere Öffnungszeiten für fachlich Interessierte noch vergünstigte Eintrittspreise für eine bestimmte Berufsgruppe gab (anders als in anderen Zeiträumen, an denen es auch spezielle Vergünstigungen für spezielle Berufsgruppen gab).

Für die Feststellung, dass der Besuch der Messe zumindest auch teilweise privat veranlasst war, spricht die gegebene breite Aufstellung der Messe, also die große Anzahl von Ausstellungen, Exponaten etc. Es ist daher davon auszugehen, dass nicht nur berufliche Interessen, sondern auch private befriedigt wurden. Auch die lange Aufenthaltsdauer von sieben Tagen in Venedig unterstützt die getroffene Feststellung, der privaten Mit-Veranlassung. Dem gegenüber wäre eine auffallend kurze Aufenthaltsdauer als Ergebnis einer umfassenden und aktualitätsbezogenen Auseinandersetzung mit den dargebotenen Ausstellungen und Themen potentiell als ein Indiz für das Fehlen einer privaten Veranlassung der Reise gewesen.

Schließlich spricht auch der Umstand, dass der Besuch der Messe von der Beschwerdeführerin gemeinsam mit ihrem Ehegatten erfolgte, der dabei offenbar rein privaten Interessen nachging, für die festgestellte, zumindest auch teilweise private Veranlassung.

Letztendlich zeigt sich die teilweise private Veranlassung auch darin, dass die Biennale zu bestimmten Zeiträumen ansprechende Angebote, wie etwa vergünstigte Eintrittspreise für beruflich interessierte Berufsgruppen anbietet – dies jedoch nicht im beschwerdegegenständlichen Zeitraum, in dem der Besuch der Biennale der Beschwerdeführerin erfolgte.

### 3. Rechtliche Beurteilung

#### 3.1. Zu Spruchpunkt I. (Beschwerdeabweisung)

§ 1 des Schulunterrichtsgesetzes (SchUG; BGBl. Nr. 472/1986 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/2012) lautet:

*§ 1. (1) Dieses Bundesgesetz gilt für die öffentlichen und die mit dem Öffentlichkeitsrecht ausgestatteten Schulen der im Schulorganisationsgesetz, BGBl. Nr. 242/1962, geregelten Schularten mit Ausnahme deren in Semester gegliederte Sonderformen.*

*(2) ...*

§ 17 SchUG (BGBl. Nr. 472/1986 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 75/2013 lautet:

*§ 17. (1) Der Lehrer hat in eigenständiger und verantwortlicher Unterrichts- und Erziehungsarbeit die Aufgabe der österreichischen Schule (§ 2 des Schulorganisationsgesetzes) zu erfüllen. In diesem Sinne und entsprechend dem Lehrplan der betreffenden Schulart hat er unter Berücksichtigung der Entwicklung der Schüler und der äußeren Gegebenheiten den Lehrstoff des Unterrichtsgegenstandes dem Stand der Wissenschaft entsprechend zu vermitteln, eine gemeinsame Bildungswirkung aller Unterrichtsgegenstände anzustreben, den Unterricht anschaulich und gegenwartsbezogen zu gestalten, die Schüler zur Selbsttätigkeit und zur Mitarbeit in der Gemeinschaft*

*anzuleiten, jeden Schüler nach Möglichkeit zu den seinen Anlagen entsprechenden besten Leistungen zu führen, durch geeignete Methoden und durch zweckmäßigen Einsatz von Unterrichtsmitteln den Ertrag des Unterrichtes als Grundlage weiterer Bildung zu sichern und durch entsprechende Übungen zu festigen...*

Auszug aus dem Lehrplan für Mediengestaltung der HGBLuVA:

*Lehrstoff: Fachspezifische Analysemöglichkeiten in Hinblick auf eine quantitative und qualitative Sondierung unter Einbeziehung steigender Komplexität des Weltbildes; Konzeptionelle Gestaltungsaufgaben; Aufgabenbezogener Einsatz und exemplarische Übungen in Wechselwirkung von Kreativität und Technologie; Einsatz und Anwendung unterschiedlicher Materialien, Produktionsabläufe und Kommunikationstechniken; Gestaltungsmöglichkeiten unter Anwendung klassischer Verfahren im analogen und digitalen medialen Entwurfs- und Produktionsbereich. Einführung in Funktionsweisen der medialen Wahrnehmung; Wechselwirkung zwischen Werkgestaltung, Werkentstehung und Werkaussage; Relation von Technologie und Sujet; Künstlerisch- kreative konzeptionelle Gestaltungsaufgaben; Aufgabenbezogener Einsatz des gestalterischen Workflows; Erweiterter Einsatz und Anwendung unterschiedlicher Materialien, Produktionsabläufe und Kommunikationstechniken; Gestaltungsmöglichkeiten unter Anwendung klassischer und experimenteller Verfahren im analogen und digitalen medialen Entwurfs- und Produktionsbereich.*

Als Lehrerin an einer öffentlichen Schule unterliegt die Beschwerdeführerin dem Anwendungsbereich des SchUG, wonach sie zur Weiterbildung verpflichtet ist und sich auf dem aktuellen fachlichen und wissenschaftlichen Stand zu halten hat. § 17 SchUG legt dementsprechende Maßstäbe zur fachlichen, vermittelnden und pädagogischen Arbeitsweise eines Lehrers fest. Eine schulbezogene Konkretisierung der Aufgabenerfüllung erfolgt durch den Lehrplan, der für den jeweiligen Unterricht spezielle Ziele und Handlungsweise vorgibt. Der rechtliche Rahmen ergibt einen gewissen Handlungsspielraum für Lehrer bei der Auswahl der Weiterbildungsmaßnahmen sowie der Unterrichtsmittel.

Gemäß § 16 Abs 1 Z 10 EStG sind Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Abgabepflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit als Werbungskosten abzugsfähig.

Dem gegenüber sind Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG nicht abzugsfähig, dies 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.

Gerade wenn, wie es gegenständlich der Fall ist, die in Rede stehenden Aufwendungen auch häufig in der Privatsphäre anfallen, ist eine besonders sorgfältige Prüfung erforderlich (vgl. VwGH 30.1.2001, 95/14/0042). Es ist beim Beruf des Lehrers eine besondere Abwägung geboten, da durch die umfangreichen gesetzlichen als auch lehrplanmäßigen Aufgaben sehr rasch eine Überschneidung von Aufwendungen der privaten Lebensführung mit beruflich veranlassten Aufwendungen gegeben sein kann (VwGH 29.05.1996 93/13/0013). Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind dementsprechend Aufwendungen eines Lehrers für den Besuch von Ausstellungen (Messen) insgesamt nicht als Werbungskosten anzuerkennen, wenn diese nicht nur für Angehörige der Berufsgruppe, sondern von allgemeinem Interesse sind (VwGH 29. 3. 2001, 97/14/0021).

Der gegenständliche Besuch der Biennale, bei der es sich um eine Kunst- und Kulturveranstaltung handelt, kann nicht nur der Befriedigung beruflicher Zwecke dienen, vielmehr wird die Biennale oftmals auch aus privaten Gründen besucht. Die dargebotenen Themen sind somit nicht nur für Lehrer, sondern für einen nicht abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit von Interesse. Die Ausgaben sind daher dem Bereich der privaten Lebensführung zuzurechnen, da Anzeichen für eine private Mitveranlassung der Reise vorliegen, weshalb ein Ansatz als Werbungskosten aufgrund des Abzugsverbots des § 20 Abs. 1 Z 2 EStG untersagt ist.

Allgemein kann als Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit eines Aufwandes für die Teilnahme an Studienreisen, Kongressen, Tagungen, etc., angenommen werden, dass das Reiseprogramm und seine Durchführung derart einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe des Abgabepflichtigen abgestellt sein muss, sodass sie jeglicher Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierte Teilnehmer entbehrt (vgl. VwGH 26.06.1990 89/14/0106). Entsprechend den obigen Feststellungen kann der Besuch der Biennale nicht als derart einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe der Beschwerdeführerin abgestellt qualifiziert werden, da die Biennale zweifellos nicht auch einer Anziehungskraft auf andere, als in der spezifischen Richtung beruflich interessierte Teilnehmer, entbehrt.

Zuletzt sei festgehalten, dass Lehrern viele andere Angebote zur Weiterbildung offenstehen. Das Bundesministerium für Bildung veröffentlicht zahlreiche einschlägige Fortbildungsveranstaltungen, die spezielle Themen zum Gegenstand haben und für einen beschränkten Personenkreis gedacht sind.

### 3.2 Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der



bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Erkenntnis entspricht die Lösung der Rechtsfrage der oben zitierten ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Wien, am 30. Juni 2017