



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes Innsbruck betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1996, 1999 und 2000 entschieden:

Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1999 wird als unbegründet abgewiesen.

Den Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide 1996 und 2000 wird teilweise Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend die Einkommensteuer 1999 bleibt unverändert.

Die Bescheide betreffend die Einkommensteuer 1996 und 2000 werden wie folgt abgeändert:

für das Jahr	Bemessungsgrundlage		Einkommensteuer		Gutschrift	
	€	S	€	S	€	S
1996	14.851,27	204.358,00	2.341,58	32.220,80	34,88	480,00
2000	24.284,81	334.166,26	5.537,23	76.193,96	280,81	3.864,00

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

In den Kalenderjahren 1996, 1999 und 2000 besuchte die Bw. - eine Deutsch, Philosophie, Psychologie, Pädagogik und Darstellendes Spiel unterrichtende AHS-Professorin - zahlreiche Kurse und Seminare, die sie als Maßnahmen der Berufsbildung ansah. Daher machte sie die von diesen Kursen und Seminaren verursachten Kosten, soweit sie sie selbst zu tragen hatte, als Werbungskosten geltend. Im Einzelnen handelt es sich um folgende Kurse und Seminare bzw. Aufwendungen:

1. Kalenderjahr 1996

Bei drei vom Pädagogischen Institut des Landes Tirol für Lehrerinnen und Lehrer in S. bzw. Sch. organisierten Kursen ("NLP und Schule III", "Was motiviert die Person ? Arbeitsplatz-zufriedenheit für LehrerInnen und SchülerInnen" und "Beziehungsgeflecht Schule I") fielen lediglich Fahrtkosten an, weil Unterkunft und Verpflegung unentgeltlich zur Verfügung gestellt wurden (Schriftsatz des Pädagogischen Institutes vom 2. Oktober 2001).

T. – S. – T. (234 km x 4,60 S x 2)	2.152,80 S
------------------------------------	------------

T. – Sch. – T. (37 km x 4,60 S)	170,20 S
---------------------------------	----------

Zwei Seminare in E./BRD ("Leben in Beziehungen" und "Die eigene Identität entdecken und Perspektiven entwickeln") verursachten folgende Aufwendungen:

SeminarKosten (655,50 DM x 7,00 S x 2)	9.177,00 S
--	------------

Fahrt- und Flugkosten (2.730 S + 336 S)	3.066,00 S
---	------------

Aufenthaltskosten	1.540,00 S
-------------------	------------

2. Kalenderjahr 1999

Das vom Pädagogischen Institut des Landes Tirol für AHS-Lehrerinnen in R. organisierte Seminar "Beziehungsgeflecht Schule – Der nächste Schritt" fielen lediglich Fahrtkosten an,

weil Unterkunft und Verpflegung unentgeltlich zur Verfügung gestellt wurden (Schriftsatz des Pädagogischen Institutes vom 2. Oktober 2001).

H. – R. – H.I (16 km x 4,90 S)	78,40 S
--------------------------------	---------

Zwei NLP-Fortbildungsseminare in N./BRD bedingten lt. Schriftsatz vom 3. Dezember 2002

Fahrtkosten	3.488,80 S
-------------	------------

Seminarkosten	11.000,00 S
---------------	-------------

Aufenthaltskosten	5.355,00 S
-------------------	------------

3. Kalenderjahr 2000

Für zwei NLP-Fortbildungsseminare in N./BRD bzw. in Sch./BRD musste die Bw. lt. Schriftsatz vom 3. Dezember 2002 aufwenden:

Fahrtkosten	2.954,70 S
-------------	------------

Seminarkosten	13.850,00 S
---------------	-------------

Aufenthaltskosten	4.830,00 S
-------------------	------------

Ein Seminar in E./BRD ("Die eigene Identität entdecken und Perspektiven entwickeln") verursachte folgende Aufwendungen:

Seminarkosten (777,20 DM x 7,00 S)	5.440,40 S
------------------------------------	------------

Fahrt- und Flugkosten (1.985 S + 25,60 DM x 7,00 S + 12 DM x 7,00 S)	2.248,20 S
--	------------

Aufenthaltskosten (160 DM x 7,00 S)	1.120,00 S
-------------------------------------	------------

Ein theaterpädagogisches Seminar ("Geschichten von Sünd' und Schand") in B. schlug sich mit nachstehenden Beträgen zu Buche (Schriftsatz vom 3. Dezember 2002):

Fahrtkosten	911,14 S
-------------	----------

Seminarkosten	5.714,30 S
---------------	------------

Aufenthaltskosten	3.214,30 S
-------------------	------------

Neben diesen von der Bw. als Berufsbildungskosten angesehenen Aufwendungen begehrte sie noch folgende Aufwendungen für Fachliteratur:

Hans vertreibt die Geister (26. Juni 1999)	182,00 S
--	----------

Das Glasperlenspiel (26. Juni 1999)	166,00 S
-------------------------------------	----------

Die philosophische Hintertreppe (30. Juni 1999)	109,00 S
---	----------

Göttinnen in jeder Frau (30. Juni 1999)	110,00 S
Von Platon bis Wittgenstein (6. September 1999)	145,00 S
Sigmund Freud, dtv-Portrait (26. Jänner 2000)	109,00 S
Jakob der Lügner (2. Februar 2000)	123,00 S
Die Verwandlung (25. Oktober 2000)	62,00 S

Mit den Bescheiden vom 17. Dezember 2001 und vom 4. Juli 2002 führte das Finanzamt die Veranlagungen zur Einkommensteuer für die Kalenderjahre 1996, 1999 und 2000 durch, ohne die o. a Beträge als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Gegen diese Bescheide richten sich die Berufungen.

In den Begründungen zu den Berufungsvorentscheidungen des Finanzamtes (Schriftsätze vom 3. September 2002) führte das Finanzamt u. a. ausdrücklich aus, dass die in E./BRD abgehaltenen Seminare "Leben in Beziehungen" (vom 24. bis 28. Jänner 1996) und "Die eigene Identität entdecken und Perspektiven entwickeln" (vom 27. November bis 1. Dezember 1996 und vom 8. bis 12. November 2000) sowie die Seminare "NLP Fortbildung" und "NLP-Practitioner-Fortbildung" ebenso wie das Seminar "Geschichten von Sünd' und Schand'" nicht nur für Lehrpersonen von Interesse seien.

Im weiteren Verlauf des Berufungsverfahrens (sowohl im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 8. Oktober 2002 als auch im ergänzenden Schriftsatz vom 3. Dezember 2002) wird die vom Finanzamt in der o. a. Berufungsvorentscheidung vertretene Ansicht hinsichtlich der Seminare "Leben in Beziehungen" und "Die eigene Identität entdecken und Perspektiven entwickeln" nicht bekämpft und die Berücksichtigung der durch diese Kurse verursachten Aufwendungen nicht weiter begehrt. Die Aufwendungen für die Kurse "Leben in Beziehungen" und "Die eigene Identität entdecken und Perspektiven entwickeln" sind daher nicht Gegenstand dieser Berufungsentscheidung. Nur die Berücksichtigung der Aufwendungen für die im Kalenderjahr 1996 vom pädagogischen Institut des Landes Tirol veranstalteten Seminare, der Aufwendungen für die in den Kalenderjahren 1999 und 2000 besuchten NLP-Kurse und für das theaterpädagogische Seminar und der Aufwendungen für Fachliteratur wird weiterhin begehrt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Nach Z. 7 dieser Gesetzesstelle stellen

insbesondere Aufwendungen für Arbeitsmittel Werbungskosten dar. Ab dem Kalenderjahr 2000 ist in § 16 Abs. 1 Z. 10 EStG 1988 ausdrücklich normiert, dass Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit als Werbungskosten zu berücksichtigen sind.

Dem gegenüber dürfen zufolge § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 die 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.

1. Berufsfortbildung

Wie bereits ausgeführt begehrt die Bw. die Berücksichtigung der durch den in den Kalenderjahren 1996 und 2000 erfolgten Besuch der in E. abgehaltenen Kurse verursachten Aufwendungen nicht mehr. Diese Kosten sind – wie das Finanzamt zutreffend erkannt hat – den nicht abzugsfähigen Kosten der Lebensführung im Sinne des § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 zuzurechnen.

Hinsichtlich der übrigen Kurs- und Seminarkosten gilt folgendes:

Die Abzugsfähigkeit von Werbungskosten ergibt sich 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 getätigt werden (BFH 28.11.1980, BStBl 1981 II 368).

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

Es wird nicht verkannt, dass sämtliche in den Kalenderjahren 1996, 1999 und 2000 von der Bw. besuchten Kurse geeignet sind, die beruflichen Fähigkeiten und Kenntnisse der Bw. zu verbessern.

Hinsichtlich der vom Pädagogischen Institut des Landes Tirol in den Kalenderjahren 1996 und 1999 veranstalteten und von der Bw. besuchten Seminare besteht für den Unabhängigen Finanzsenat kein Zweifel, dass diese der Berufsbildung der Bw. dienten, weil sie Kenntnisse und Fähigkeiten vermittelten, welche auf Lehrpersonen abgestimmt waren. Dies ergibt sich einerseits aus dem Umstand, dass sich sämtliche Seminare bereits von ihrer Ausrichtung her auf schulische Probleme und Gegebenheiten beziehen (NLP und Schule, Was motiviert die Person – Arbeitsplatzzufriedenheit für Lehrer und Schüler, Beziehungsgeflecht Schule I, Beziehungsgeflecht Schule – der nächste Schritt) und andererseits aus der Tatsache, dass an diesen Seminaren nach den Bestätigungen des Pädagogischen Institutes ausschließlich AHS-LehrerInnen teilnahmen.

Hinsichtlich der in den Kalenderjahren 1999 und 2000 in N. und Sch. abgehaltenen NLP-Kurse teilt der Unabhängige Finanzsenat allerdings die Auffassung des Finanzamtes, dass diese keine berufsspezifische Fortbildung darstellen. Für diese Beurteilung spricht die Tatsache, dass derartige Kurse für Angehörige verschiedenster Berufsgruppen von Interesse sind, woraus abgeleitet werden muss, dass das in den in Rede stehenden Kursen vermittelte Wissen nicht speziell auf die Bedürfnisse von LehrerInnen abgestellt sondern vielmehr von allgemeiner Art war (vgl. dazu die bereits zitierten, unwidersprochen gebliebenen Ausführungen des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung). Aus den dem Unabhängigen Finanzsenat vorliegenden Unterlagen ergibt sich jedenfalls keinerlei Anhaltspunkt für die Annahme, dass an den NLP-Kursen in N. und in Sch. ausschließlich Lehrpersonen teilgenommen hätten und das Kursprogramm ausschließlich auf Bedürfnisse von Lehrpersonen abgestimmt gewesen wäre.

Auch die Ausführungen der Bw. zu den positiven Effekten der Anwendung von NLP-Kenntnissen in der Eltern- und Öffentlichkeitsarbeit im Schriftsatz vom 3. Dezember 2002 beweisen nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates, dass das in den Kursen vermittelte Wissen nicht nur in dem von der Bw. ausgeübten Beruf sondern in einer Vielzahl von Berufen von Bedeutung ist. Hinzu kommt, dass die vermittelten Fähigkeiten auch außerhalb von beruflichen Tätigkeiten, nämlich im Zusammenleben der Menschen ganz allgemein, von Bedeutung sind.

Dieser weite Anwendungsbereich der in diesen NLP-Kursen vermittelten Fähigkeiten lässt eine einwandfreie Erkennbarkeit der berufsspezifischen Bedingtheit der Aufwendungen nicht zu. Auch von einer völlig untergeordneten Bedeutung der privaten Veranlassung, die einen gemischten Aufwand ausschließen würde, kann im vorliegenden Fall nicht gesprochen werden.

Da eine Aufteilung des strittigen Aufwandes in einen der beruflichen Sphäre zuzuordnenden und einen der nichtabzugsfähigen Privatsphäre zuzuordnenden Anteil nach nachvollziehbaren objektiven Kriterien nicht möglich ist, muss der gesamte Aufwand nach dem zitierten Aufteilungsverbot den nichtabzugsfähigen Ausgaben zugerechnet werden (vgl. VwGH 15.04.1998, 98/14/0004, und VwGH 27.06.2000, 2000/14/0096). Daran vermag auch der Umstand nichts zu ändern, dass diese Bildungsmaßnahmen vom Direktor der Schule, an der die Bw. unterrichtet, positiv bewertet werden, weil – wie auch die Bw. zutreffend ausführt – für die Abzugsfähigkeit nicht entscheidend ist, ob der Arbeitgeber der Bw. diese Bildungsmaßnahme fordert bzw. daran interessiert ist.

Hinsichtlich des im Kalenderjahr 2000 in B. abgehaltenen theaterpädagogischen Seminars "Geschichten von Sünd' und Schand'" hat die Bw. im bereits mehrmals erwähnten Schriftsatz vom 3. Dezember 2002 ausgeführt, dass sie im Rahmen ihrer Lehrverpflichtung auch das Fach "Darstellendes Spiel" unterrichte und es für dieses Fach keine übliche Ausbildung gäbe. Sie müsse sich daher die erforderlichen Kenntnisse im Wege derartiger Seminare verschaffen, in denen Improvisationstechniken, das Arbeiten mit Texten, Kostümausstattung, das Anleiten von Gruppen und ähnliches trainiert würde.

Angesichts dieses Vorbringens und in Würdigung der Tatsache, dass das in diesem Seminar vermittelte Wissen – anders als bei den NLP-Kursen – nicht ganz allgemein für das menschliche Zusammenleben verwendet werden kann, sieht der Unabhängige Finanzsenat den Besuch dieses Seminars als Berufsfortbildung an.

Unter dem Titel Berufsfortbildung können daher in den einzelnen Kalenderjahren folgende Aufwendungen als Werbungskosten abgezogen werden:

Kalenderjahr 1996 (2.152,80 S + 170,20 S)	2.323,00 S
Kalenderjahr 1999	78,40 S
Kalenderjahr 2000 (911,14 S + 5.714,30 S + 3.214,30 S)	9.839,74 S

2. Fachliteratur

Aufwendungen für Fachliteratur, die im Zusammenhang mit der beruflichen Sphäre steht, sind als Werbungskosten absetzbar (z. B. Gesetzeskommentar eines Richters). Wegen des in § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 enthaltenen Abzugs- und Aufteilungsverbot von Aufwendungen, die der privaten Lebensführung dienen, kann unter dem Begriff "Fachliteratur" nicht Literatur verstanden werden, die auch bei nicht in der Berufssparte des Steuerpflichtigen tätigen Personen auf Interesse stößt und die nicht zumindest für einen fest abgrenzbaren Teil der

Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt ist (VwGH. 23.5.1984, 82/13/0184). Dies gilt selbst dann, wenn aus den betreffenden Publikationen Anregungen für die berufliche Tätigkeit gewonnen werden können (VwGH. 26.4.2000, 96/14/0098, betreffend Literatur für die Unterrichtsgestaltung eines Lehrers). Aufwendungen für derartige Werke stellen keine Werbungskosten dar.

Die Werke, deren Anschaffungskosten die Bw. als Werbungskosten berücksichtigt wissen will, sind Romane und Biographien, von denen weder behauptet werden kann, sie seien für Personen, welche nicht als Lehrer beruflich tätig sind, von keinerlei Interesse, noch, sie seien lediglich für einen fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit bestimmt. Nach der angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes können diese Aufwendungen daher nicht als Werbungskosten anerkannt werden; vielmehr sind sie in den Kreis der nicht abzugsfähigen Aufwendungen für die Lebensführung zu verweisen.

Die Veranlagungen für die einzelnen Kalenderjahre ergeben folgendes:

Kalenderjahr 1996

Einkommen lt. bekämpftem Bescheid	204.881,00 S
- <u>zusätzliche Werbungskosten (2.323 S – die bereits berücksichtigten 1.800 S)</u>	- 523,00 S
<u>Einkommen lt. Berufungsentscheidung</u>	<u>204.358,00 S</u>
Die Einkommensteuer beträgt	
10% für die ersten 50.000 S	5.000,00 S
22% für die weiteren 100.000 S	22.000,00 S
<u>32% für die restlichen 54.400 S</u>	<u>17.408,00 S</u>
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	44.408,00 S
- allgemeiner Absetzbetrag	- 8.840,00 S
- Verkehrsabsetzbetrag	- 4.000,00 S
<u>- Arbeitnehmerabsetzbetrag</u>	<u>- 1.500,00 S</u>
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	30.068,00 S
<u>+ Steuer für sonstige Bezüge</u>	<u>+ 2.152,80 S</u>
Einkommensteuer	32.220,80 S
<u>- anrechenbare Lohnsteuer</u>	<u>- 32.701,20 S</u>

<u>Gutschrift (gerundet)</u>	<u>480,00 S</u>
------------------------------	-----------------

Kalenderjahr 1999

Hinsichtlich des Kalenderjahres 1999 ergibt sich keine Änderung gegenüber dem bekämpften Bescheid, da für dieses Kalenderjahr zwar Werbungskosten in Höhe von 78,40 S anzuerkennen wären, diese aber unter dem bereits in Höhe von 1.800 S berücksichtigten Werbungskostenpauschbetrag liegen.

Kalenderjahr 2000

Einkommen lt. bekämpftem Bescheid	342.206,00 S
-----------------------------------	--------------

- zusätzliche Werbungskosten (9.839,74 S – die bereits berücksichtigten 1.800 S) -	8.039,74 S
--	------------

<u>Einkommen lt. Berufungsentscheidung</u>	<u>334.166,26 S</u>
--	---------------------

Die Einkommensteuer beträgt

0% für die ersten 50.000 S	0,00 S
----------------------------	--------

21% für die weiteren 50.000 S	10.500,00 S
-------------------------------	-------------

31% für die weiteren 200.000 S	62.000,00 S
--------------------------------	-------------

<u>41% für die restlichen 34.200 S</u>	<u>14.022,00 S</u>
--	--------------------

Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	86.522,00 S
------------------------------------	-------------

- allgemeiner Absetzbetrag	- 7.772,00 S
----------------------------	--------------

- Verkehrsabsetzbetrag	- 4.000,00 S
------------------------	--------------

<u>- Arbeitnehmerabsetzbetrag</u>	<u>- 1.500,00 S</u>
-----------------------------------	---------------------

Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	73.250,00 S
-------------------------------------	-------------

<u>+ Steuer für sonstige Bezüge</u>	<u>+ 2.943,96 S</u>
-------------------------------------	---------------------

Einkommensteuer	76.193,96 S
-----------------	-------------

<u>- anrechenbare Lohnsteuer</u>	<u>- 80.058,30 S</u>
----------------------------------	----------------------

<u>Gutschrift (gerundet)</u>	<u>3.864,00 S</u>
------------------------------	-------------------

Es war somit wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Innsbruck, 3. Oktober 2003