

GZ. RV/0426-W/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12/13/14. Bezirk und Purkersdorf in Wien betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die Berufungsberwerberin (Bw.), Flugbegleiterin beantragte bei Ihrer Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2002 als Werbungskosten u.a. Uniformstrümpfe (50 €) und als Ausbildungs- und Fortbildungskosten Aufwendungen für ein Atem- und Sprechtechnikseminar in Höhe von 2.102,40 €, die seitens des Finanzamtes nicht anerkannt wurden.

Gegen diesen Bescheid erhebt die Bw. das Rechtsmittel der Berufung und führt begründend aus, dass es sich bei der Arbeitskleidung um rote Uniformstrümpfe handelt, die ausschließlich für die berufliche Nutzung angeschafft wurden. Es besteht seitens des Unternehmens die strikte Vorgabe Strümpfe in roter Farbe zu tragen.

Hinsichtlich des Atem- und Sprechseminars führt die Bw. aus, dass das Hauptaugenmerk des Seminars auf die Atem- und Sprechtechnik gelegt wurde. In Ihrer Funktion eines aufsichtsführenden Kabinenpersonals gehöre es zum Anforderungsprofil Bordansagen durchzuführen. Eine private Nutzung der bei diesem Training erworbenen Kenntnisse sei marginal, denn es sei sehr unwahrscheinlich, dass die Bw. im privaten Bereich mit einem Mikrofon vor einer versammelten Menge spreche bzw. Informationen kommuniziere.

Die Bw. legte eine Rechnung dieses Seminars vor, woraus der Leistungsgegenstand hervorgeht. Der Gegenstand des Seminars betraf Atem- und Sprechtechnik, Stimmodulation, Stimmvolumen, Grundregeln der Aussprache, Modulation der freien Rede, Gestaltungsmittel der Sprache, Vokalisation, Betonung, Beitragssound, Agogik, Aufbau des Stimpotentials und Kommunikationstraining.

Diese Berufung wurde mit Bescheid vom 25.10.2003 als unbegründet abgewiesen. In der Folge stellte die Bw. einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Aufwendungen und Ausgaben sind nur insoweit als Werbungskosten abzugreifbar, als dies im Gesetz ausdrücklich zugelassen ist. Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Werbungskosten eines Arbeitnehmers sind Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich veranlasst sind. Eine berufliche Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben

- objektiv in Zusammenhang mit einer nichtselbständigen Tätigkeit stehen und
- subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und
- nicht unter ein Abzugsverbot des § 20 EStG 1988 fallen.

Gemäß § 20 Abs. 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden:

1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge,
2. 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.

Zur Erläuterung der letztgenannten Gesetzesbestimmung und um den Hintergrund aufzuzeigen, vor dem die Abgrenzung zwischen abzugsfähigen und nichtabzugsfähigen Aufwendungen der privaten Lebensführung erfolgt, sei die Kommentarmeinung (Werner-Schuch, Einkommensteuerhandbuch, EStG 1988, § 20 Tz 278; Quatschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, EStG 1988, § 20 Tz 10) angeführt:

"Die wesentliche Aussage dieser Gesetzesbestimmung besteht darin, dass gemischt veranlasste Aufwendungen, also Aufwendungen mit einer privaten und einer betrieblichen Veranlassung, nicht abzugsfähig sind. Im Interesse der Steuergerechtigkeit soll vermieden werden, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und somit Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann. Die wäre ungerecht gegenüber jenen Steuerpflichtigen, die eine Tätigkeit ausüben, welche eine solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen nicht ermöglicht und derartige Aufwendungen aus ihrem bereits versteuerten Einkommen tragen müssen. Demnach stellen Aufwendungen oder Ausgaben, die sowohl durch die Berufsausübung als auch durch die Lebensführung veranlasst sind, grundsätzlich keine Werbungskosten dar (Aufteilungsverbot). Dies gilt insbesondere für Aufwendungen und Ausgaben im Zusammenhang mit Wirtschaftsgütern, die typischerweise der Befriedigung privater Bedürfnisse dienen."

1) Bekleidungsaufwand (Strümpfe)

Bekleidungsaufwand kann nur dann als Werbungskosten berücksichtigt werden, wenn es sich um typische Berufskleidung oder um bloße Arbeitsschutzkleidung handelt. Bekleidung, die üblicherweise auch außerhalb der beruflichen Tätigkeit getragen wird, kann nicht zu Werbungskosten führen. Dies gilt auch dann, wenn die Bekleidung tatsächlich nur während der Arbeitszeit getragen wird oder wenn die Verwendung solcher Kleidungsstücke im Interesse des Arbeitsgebers liegt oder von diesem angeordnet wird. Aufwendungen für die Anschaffung oder die Instandhaltung bürgerlicher Kleidung sind auch dann keine Werbungskosten, wenn die Berufsausübung eine erhöhte laufende Kleiderabnutzung bedingt. Ein allgemein erkennbarer Uniformcharakter ist dann anzunehmen, wenn eine Aufschrift und/oder die Art der Kleidung nach der Verkehrsauffassung eine Zuordnung des Arbeitnehmers zu einem bestimmten Unternehmen oder zu einer bestimmten Tätigkeit ermöglichen.

Die Lehre und Rechtsprechung sind sich einig, dass gerade in diesem Bereich durch die Nahebeziehung zu den Aufwendungen für private Lebensführung die Grenzen zwischen absetzbaren Werbungskosten und nicht absetzbaren Kosten der Lebensführung fließend sind.

Es haben sich daher in jahrelanger Praxis und Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, die von den Meinungsäußerungen und der Literatur begleitet wurden, die Begriffe der als Werbungskosten anerkannten "**typischen Berufskleidung**" im Gegensatz zur nicht absetzbaren "**bürgerlichen Kleidung**" herauskristallisiert (siehe Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch EStG 1988, § 16, Tz 68, Stichwort "Berufskleidung"; Doralt, Kommentar zum Einkommensteuergesetz, § 16, Tz 220, Stichwort "Kleidung" und die jeweils zit. Jud.).

Diese Abgrenzung basiert auf dem Spannungsverhältnis zwischen dem bereits zitierten Werbungskostenbegriff des § 16 EStG 1988 und der Gesetzesstelle des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988, wonach bei den einzelnen Einkünften 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 Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, nicht abgezogen werden.

Als "bürgerliche Kleidung" haben jene Kleidungsstücke zu gelten, die nach ihrer Art üblicherweise auch außerhalb der Arbeitszeit getragen werden (Quantschnigg/Schuch, a.a.O., § 16, Tz 68, Stichwort "Berufskleidung").

Bei Strümpfen, auch wenn sie im Interesse des Arbeitgebers getragen werden, handelt es sich um bürgerliche Kleidung, die nicht abzugsfähig ist, daher konnte der Berufung in diesem Punkt kein Erfolg beschieden sein und war als unbegründet abzuweisen.

2) Seminar Atem- und Sprechtechnik

Bei den streitgegenständlichen Aufwendungen ist zu beurteilen, ob es sich um als Werbungskosten abzugsfähige Fortbildungskosten handelt.

Bei Bildungsmaßnahmen, die sowohl berufsspezifischen Bedürfnissen Rechnung tragen, als auch Bereiche der privaten Lebensführung betreffen, ist jedoch zur Berücksichtigung als Werbungskosten nicht nur eine berufliche Veranlassung, sondern auch die berufliche Notwendigkeit erforderlich. Diese stellt nämlich ein Indiz für das Fehlen einer privaten Veranlassung dar.

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. 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 Tätigkeit verwendet werden können.

Aufwendungen, die in gleicher Weise mit der Einkunftszielung wie mit der privaten Lebensführung zusammenhängen, bei denen die Behörde aber nicht in der Lage zu prüfen ist, ob die Aufwendungen durch die Einkunftszielung oder durch die private Lebensführung veranlasst worden sind, darf die Behörde nicht schon deshalb als Werbungskosten anerkennen, weil die im konkreten Fall gegebene Veranlassung nicht feststellbar ist.

Demnach stellen Aufwendungen oder Ausgaben, die sowohl durch die Berufsausübung als auch durch die Lebensführung veranlasst sind, grundsätzlich keine Werbungskosten dar (Aufteilungsverbot).

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes sind nur jene Aufwendungen, die die berufsspezifische Bedingtheit einwandfrei erkennen lassen, als Werbungskosten abzugsfähig. Aufwendungen für Weiterbildung in Fertigkeiten, die ganz allgemein für den außerberuflichen Bereich wie auch für verschiedene berufliche Bereiche Bedeutung haben, zählen nicht zu den Werbungskosten.

Aus der vorgelegten Rechnung geht der Leistungsgegenstand hervor. Es handelt sich um folgendes Seminar, dass aus zwei Teilen besteht:

1. Atem und Sprechtechnik: Atem- und Sprechtechnik, Stimm-Modulation, Stimmvolumen, Grundregeln der Aussprache, Modulation der freien Rede, Gestaltungsmittel der Sprache, Vokalisation, Betonung, Beitragssound, Agogik, Aufbau des Stimmpotentials,...

2. Kommunikationstraining: vom Feature Talk zum Benefit Talk, Nutzenargumentation, kundenorientierte Gesprächsführung, Mitarbeiterführung, Fragetechnik, Subsumieren von Kernthesen, Quadratur der Nachricht, Entkräften von Killerphrasen, 3-Satz Technik, Präsentationstechnik, zielgruppenorientierte Präsentation,...

Diese Beschreibung des Leistungsgegenstandes des Seminars ist ersichtlich aus der Rechnung Nr. 210/08/2002 vom 28.8.2002, die von der Leiterin des Seminars unterschrieben ist.

Weiters befindet sich im Akt eine Rechnung mit der gleichen Nummer, nämlich Rechnungsnummer 210/08/2002 vom 28.8.2002, nicht unterschrieben, jedoch mit einem anderen Leistungsgegenstand, nämlich

- Atem- und Sprechtechnik für Airline – Announcement (Atem- und Sprechtechnik, Stimmmodulation, Stimmvolumen, Grundregeln der Aussprache, Modulation der Announcements an Board, Gestaltungsmittel der Sprache, Vokalisation, Betonung, Tonbandbesprechungen für den Flugverkehr, Agogik, Aufbau des Stimmpotentials,...).

Nach einem Vorhalteverfahren konnte geklärt werden, weshalb sich zwei gleichlautende Rechnungen im Akt befinden. Auf Wunsch der Bw. wurde die Rechnung dahingehend geändert, dass der Zusammenhang mit der Airline auf der Rechnung als Leistungsgegenstand aufscheint. Das Seminar wurde als Einzelcoaching durchgeführt.

Das in diesem Kurs vermittelte Wissen ist von sehr allgemeiner Art, die Lehrinhalte sind nicht auf die Berufsgruppe der Flugbegleiterinnen zugeschnitten, auch wenn der Titel des Seminars auf die Berufsgruppe der "Airline" geändert wurde.

Das o.a. Seminar vermittelt ein Wissen, dass für eine Vielzahl anderer Berufe als demjenigen, dem die Bw. angehörte, wie auch für allgemein Interessierte von Bedeutung ist. Inwieweit die Lehrinhalte geeignet sind, eine auf die Berufsgruppe von Personen, welcher auch die Bw. angehört, zugeschnittene Fortbildung darzustellen, ist auszuführen, dass die Inhalte eher allgemein gehalten sind und sich auf grundsätzliches der Atem- und Sprechtechnik beschränkt. Nachdem das Seminar als Einzelcoaching durchgeführt wurde, ist anzunehmen, dass auf die Bedürfnisse und Wünsche der Bw. eingegangen wurde. Trotzdem ist von einer Fortbildungsmaßnahme auszugehen, da kommunikative Fähigkeiten und Sprechen für eine Vielzahl von Berufen und auch im Zusammenleben der Menschen ganz allgemein von Bedeutung sind.

Zusammenfassend ist auszuführen, dass es sich bei diesem Seminar um Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen handelt, die auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem

Interesse sind und die grundsätzlich der privaten Lebensführung dienen. Diese Aufwendungen sind nicht abzugsfähig, und zwar auch dann nicht, wenn derartige Kenntnisse für die ausgeübte Tätigkeit verwendet werden können oder von Nutzen sind.

Die Aufwendungen sind folglich nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 der privaten Lebensführung zuzuordnen, selbst wenn sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit der Bw. erfolgt sind und waren daher nicht als Werbungskosten abzugsfähig.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 26. April 2004