



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 7

GZ. RV/0167-L/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der U.M., gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 18. Juli 2003 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Steuerpflichtige erzielt als Turnlehrerin Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit.

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2002 machte die Steuerpflichtige unter dem Titel Fortbildungs- bzw. abzugsfähige Ausbildungskosten Kurskosten für ein Seminar für Turnlehrer in Finnland, Dauer von 3. bis 10. August 2002, in Höhe von 530,00 € geltend. Zusätzlich beantragte die Steuerpflichtige die Berücksichtigung von Reisekosten (Flugkosten) in Höhe von 349,00 €.

Der Ehegatte der Steuerpflichtigen führte mit Schreiben vom 30. Juni 2003 ergänzend aus, dass beim Dienstgeber keine Rechnungen eingereicht worden seien und es auch keinen Ersatz vom Arbeitgeber bzw. Zuschüsse von dritter Seite gegeben habe. Bei dem Seminar in Finnland habe es sich um eine Fortbildungsveranstaltung in den Ferien ausschließlich für Turnlehrer gehandelt. Beigelegt wurden diverse Unterlagen (in Kopie) u.a. Bestätigungen über die Absolvierung des Sportlehrerseminars (4th International Seminar for P.E. Teachers) und die dadurch angefallenen Flugkosten.

Mit Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2002 vom 18. Juli 2003 ergab sich eine Einkommensteuer in Höhe von 7.170,62 €, wobei die von der Steuerpflichtigen bean-

tragten Fortbildungskosten in Höhe von 530,00 € und die Reisekosten in Höhe von 349,00 € nicht berücksichtigt wurden. Begründend wurde ausgeführt, dass für die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für die Berufsfortbildung die Verfolgung privater Interessen nahezu ausgeschlossen sein müsse. Bei dem Seminar am Sportinstitut in Finnland, möge dieses auch allenfalls für die Tätigkeit als Turnlehrer im weiteren Sinne wertvoll sein, könne keine klare Abgrenzung zur beruflichen Tätigkeit getroffen werden. Die beantragten Kosten für den Besuch dieses Seminars würden keine berufsspezifischen Werbungskosten gem. § 16 EStG 1988 darstellen und könnten daher steuerlich nicht berücksichtigt werden.

Die Steuerpflichtige erhob mit Schreiben vom 8. August 2003 Berufung gegen den "Freibetragsbescheid" vom 18. Juli 2003. Für die Steuerpflichtige sei nicht erklärbar, warum keine klare Abgrenzung zur beruflichen Tätigkeit getroffen werden könne, da es sich um eine europaweite Fortbildungsveranstaltung gehandelt habe, die ausschließlich für Turnlehrer angeboten worden sei. Die Fortbildung in Finnland sei jedenfalls berufsspezifisch.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 5. Februar 2004 wies das Finanzamt die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 als unbegründet ab. Gem. § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 seien bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abzugsfähig, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich brächte und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen würden. Bei Aufwendungen, die in gleicher Weise mit der Einkunftserzielung wie mit der privaten Lebensführung zusammenhängen könnten, bei denen die Behörde aber nicht in der Lage sei zu prüfen, ob die Aufwendungen durch die Einkunftserzielung oder durch die private Lebensführung veranlasst worden seien, dürfe die Behörde diese nicht schon deshalb als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten anerkennen, weil die im konkreten Fall gegebene Veranlassung nicht feststellbar sei. In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, dürfe die Veranlassung durch die Einkunftserzielung nur angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche bzw. berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit biete in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der betrieblichen bzw. beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung. Wenn der Arbeitgeber einen wesentlichen Teil der Kosten für die Teilnahme an einem Seminar trage oder Seminare für Lehrer vom pädagogischen Institut veranstaltet würden, sei dies ein Hinweis auf die berufliche Notwendigkeit. Dienstfreistellungen für die Kursteilnahme oder eine Bestätigung des Arbeitgebers über die dienstliche Zweckmäßigkeit einer Schulungsmaßnahme würden für sich allein für die Abzugsfähigkeit der Aus- und Fortbildungskosten nicht ausreichen (VwGH vom 22.9.2000, 98/15/0111). In einem weiteren Erkenntnis des VwGH vom 30.5.2002, 2000/13/0163, seien die Aufwendungen für die Teilnahme an vom pädagogischen Institut der Stadt Wien veranstalteten Sportwochen als solche der Lebensführung qualifiziert worden, auch wenn die Teilnahme für die Tätigkeit eines Abgabepflichtigen als Turnlehrer an einer allgemein bildenden höheren Schule, insbesondere

für die Begleitung von Schulschikursen, förderlich sein könne. Auf die Ausführungen in den Lohnsteuerrichtlinien 2002, Rz. 224 und 359, werde zusätzlich verwiesen.

Die Steuerpflichtige stellte mit Schreiben vom 29. Februar 2004 den Antrag auf Entscheidung über die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Die Grundlagen des Seminars würden die klare Bedeutung dieser Fortbildungsveranstaltung zeigen. Die Entwicklung in dem Bereich der Schulen verlange eine Weiterentwicklung der Fertigkeiten und Kenntnisse (Nordic Walking, Tanz etc.). Es müssten neue Wege zur Gestaltung der Unterrichtsstunden gefunden werden. Die Zusammenarbeit mit anderen Ländern sei wichtig. Es ergäbe sich die Gelegenheit in der Diskussion mit ausländischen Kollegen neue Lehrmethoden zu finden. Die Pisastudie habe gezeigt, dass Finnland Elite-Klasse sei.

In diesem Zusammenhang werde auf das Erkenntnis des VwGH vom 22.11.1995, 95/15/0161 verwiesen, aus dem hervorgehe, dass Fortbildungskosten dazu dienen würden, im jeweils ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben, um den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Merkmal beruflicher Fortbildung sei es, dass diese der Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten im bisher ausgeübten Beruf dienen würden. Genau darum gehe es beim Seminar in Finnland, diese Fortbildungskosten seien abzugsfähig.

Die Steuerpflichtige übermittelte mit Fax vom 12. Mai 2005 Unterlagen über das eine Woche andauernde Seminar für P.E. Teachers in Finnland (laut Seminarprogramm 42 Unterrichtsstunden), wobei auch ein vielseitiges Rahmenprogramm, wie finnischer Abend, internationale Show, Abend am Lagerfeuer, etc. angeboten wurde. Über den Besuch dieses Seminars wurde ein Diplom vorgelegt. Weiters wurde das Programm vorgelegt, aus dem hervorgeht, dass die Bw. z.B. folgende Programmpunkte besucht hat: am Sonntag Modern Dance, Afro Dance, Swimming, Golf clinic and Rock & roll, am Mittwoch Nachmittag z.B. von 13.00 Uhr bis 19.00 Uhr Helsinki-sightseeing and shopping tour bei bus.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gem. § 16 Abs. 1 1. Satz EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 normiert genauer, dass zu den Werbungskosten auch die Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit zählen.

ISd. § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen jedoch 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 der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, nicht abgezogen werden.

Lassen sich Aufwendungen für die Lebensführung und berufliche Aufwendungen nicht einwandfrei trennen, ist gem. § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 der gesamte Aufwand nicht abzugsfähig (Doralt, EStG-Kommentar, 4. Auflage § 20, Tz. 22).

Der Berufungswerberin (Bw.) wird insofern gefolgt, als die Aufwendungen für die Absolvierung des gegenständlichen Turnlehrerseminars in Finnland jedenfalls auch beruflich veranlasst sind.

Es ist jedoch zusätzlich zu prüfen, ob für das gegenständliche Sportlehrerseminar in Finnland nicht auch eine private Mitveranlassung vorliegt.

Nach Ansicht des Bundesministeriums für Finanzen sind Aufwendungen für Sport und Tanz auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse und dienen diese grundsätzlich der privaten Lebensführung. Diese Aufwendungen sind nicht abzugsfähig, selbst wenn sie beruflich von Nutzen sind (Lohnsteuerrichtlinien Rz. 359).

Auch der Verwaltungsgerichtshof judiziert, dass es sich bei Aufwendungen für die Sportausübung um Ausgaben handelt, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen (VwGH vom 30.5.2001, 2000/13/0163).

Das von der Bw. besuchte gegenständliche Seminar ist für einen (an Sport interessierten) Turnlehrer jedenfalls auch von privatem Interesse, da während des Seminars die unterschiedlichsten Sportarten und Tänze angeboten wurden, die die Teilnehmer, wie auch die Bw., nach eigenen Interessen auswählen haben können. Auch der Ausflug nach Helsinki, den die Bw. absolviert hat, sowie ein entsprechendes Rahmenprogramm (finnischer Abend, Abend am Lagerfeuer etc.), legen eine private Mitveranlassung der Reise nach Finnland nahe. Das Seminar hat daher auch die Verfolgung privater Erlebnis- und Erholungsinteressen zugelassen.

Die Frage, ob beim Besuch des Sportlehrerseminars in Finnland auch eine private Veranlassung nahe liegt, ist daher zu bejahen. Die absolvierten Sport- und Tanzstunden lassen ihrer Art nach auch die Möglichkeit einer privaten Veranlassung vermuten. Eine eindeutige Abgrenzung zwischen privater und beruflicher Veranlassung der Kosten für das gegenständliche Seminar ist daher nicht möglich.

In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, reicht für die Berücksichtigung der Aufwendungen als Werbungskosten die berufliche Veranlassung nicht aus, sondern ist es erforderlich, dass die Aufwendungen sich für die berufliche Tätigkeit als notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung (VwGH vom 30.5.2001, 2000/13/0163).

Dieser vorangegangene Absatz wurde der Bw. bereits mit Berufungsvorentscheidung vom 5. Februar 2004 vorgehalten.

Die Bw. hat jedoch keinerlei Äußerungen getätigt, weshalb die Teilnahme an dem gegenständlichen Sportlehrerseminar in Finnland aus der Sicht der Einkunftserzielung erforderlich gewesen sein soll. Die berufliche Notwendigkeit dieses Seminars wurde daher nicht ausreichend dokumentiert.

Es kann davon ausgegangen werden, dass das gegenständliche Sportlehrerseminar in Finnland für die berufliche Tätigkeit der Bw. sehr wohl von Nutzen gewesen, aber keineswegs beruflich erforderlich gewesen ist.

Die Bw. hat auch sämtliche Kosten für das Seminar (Kurskosten, Reisekosten) selbst getragen und ist keine Kostenübernahme durch den Dienstgeber erfolgt. Dieser Umstand spricht ebenfalls gegen die berufliche Notwendigkeit des gegenständlichen Sportlehrerseminars in Finnland.

Bei den geltend gemachten Seminarkosten (inkl. Flugkosten) handelt es sich unzweifelhaft um einen Mischaufwand, der ein allgemeines Interesse an den einzelnen Programmpunkten (diverse Sportarten und Tänze, Ausflug nach Helsinki, abendliches Rahmenprogramm) nicht ausschließt.

Die von der Bw. beantragten Fortbildungs- und abzugsfähigen Ausbildungskosten in Höhe von 530,00 € sowie die Reisekosten in Höhe von 349,00 € sind daher - wie bereits in der Berufungsvorentscheidung - wegen privater Mitveranlassung gem. § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 nicht abzugsfähig.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 9. Juni 2005