

GZ. RV/0508-I/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungswerberin gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2001 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage (Einkommen) für das Jahr 2001 beträgt € 13.978,98.

Die Einkommensteuer für das Kalenderjahr 2001 beträgt € 1.787,85.

Nach Gegenrechnung der einbehaltenen Lohnsteuer ergibt sich eine Abgabengutschrift in Höhe von € 258,06.

Das Mehrbegehren wird als unbegründet abgewiesen.

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

Mit der am 18. Februar 2002 beim Finanzamt eingelangten Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2001 beantragte die Steuerpflichtige die Anerkennung von diversen Aufwendungen als Sonderausgaben, Werbungskosten und außergewöhnliche Belastungen. Als Werbungskosten bezeichnete sie dabei unter anderem Aufwendungen für "Fachliteratur", ein Kopiergerät, einen Toner für das Kopiergerät und die Ausgaben für einen Mediationslehrgang.

Das Finanzamt führte mit Bescheid vom 13. Mai 2002 die Arbeitnehmerveranlagung durch und wichen von der Erklärung insoweit ab, als es die als außergewöhnliche Belastungen und Werbungskosten bezeichneten Aufwendungen nicht in vollem Ausmaß bemessungsgrundlagenmindernd berücksichtigte. Dazu führte es begründend aus, dass Aufwendungen steuerlich grundsätzlich nur für das Kalenderjahr abzugsfähig seien, in dem die Herausgabe stattgefunden hätte. Deshalb könnten jene Ausgaben, die nicht im Veranlagungszeitraum gezahlt worden seien, nicht berücksichtigt werden.

Die dem Grunde nach abzugsfähigen außergewöhnlichen Belastungen würden den Selbstbehalt nicht überschreiten und könnten daher keine steuerlichen Auswirkungen nach sich ziehen.

Spenden an Institutionen, die nicht dem begünstigten Empfängerkreis gemäß § 4 Abs. 4 Z 5 und 6 EStG 1988 angehörten, seien nicht absetzbar.

Die Aufwendungen für das Kopiergerät und den Toner müssten um einen 40 %igen Privatanteil gekürzt werden.

Bei den Ausgaben für den Mediationskurs handle es sich um Ausbildungskosten (keine berufsspezifischen Fortbildungskosten), weshalb diese nicht zu berücksichtigen seien. Hinsichtlich der begehrten Tagesdiäten wurde auch noch darauf hingewiesen, dass sich der Kursort in einer Entfernung von weniger als 25 km vom Wohnort der Steuerpflichtigen befände, weshalb keine Reise im Sinne der gesetzlichen Bestimmungen vorliege.

Die Aufwendungen für Lesestoffe bzw. Bücher, die für die Allgemeinheit oder zumindest für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt seien, stellten keine Werbungskosten, sondern nichtabzugsfähige Kosten der Lebensführung dar.

Mit Eingabe vom 23. Mai 2002 erhab die Steuerpflichtige Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid und führte aus, sie verwende den Kopierer "vollkommen hauptsächlich" für Berufszwecke und hätte ihn auch ausschließlich dafür angeschafft. Ein Privatanteil von 20% wäre schon höher als es der Wahrheit entspräche.

Ebenfalls wäre die - im Einzelnen genau bezeichnete - Literatur einzig für Berufszwecke angeschafft. Sie braucht diese Bücher für ihren Unterricht in den Fächern Deutsch und Geografie und Wirtschaftskunde; außerdem unterrichtete sie in einer Klasse mit Schwerpunkt Schlüsselqualifikationen, wo auf bestimmten Gebieten (zB Präsentation, Konfliktmanagement usw.) besonderes Wissen von ihr gefordert sei. Hinsichtlich der restlichen Bücher würden gegen die Nichtberücksichtigung keine Einwendungen erhoben.

Letztlich begründete sich die Ausbildung zur Mediatorin mit ihrer Unterrichtstätigkeit in Deutsch-Klassen sowie in einer Schlüsselqualifikationsklasse, aber auch mit ihrer Tätigkeit als Gleichbehandlungs-Kontaktfrau an ihrer Schule und zusätzlich mit einem aktuell zunehmenden Erfordernis an Lehrer allgemein (Konflikt- bzw. Gewaltzunahme). Sie verwende dieses Wissen im Unterricht und in der Schule und sie betrachte es keinesfalls als privates Hobby, sondern selbstverständlich als berufsbezogen. Daher bitte sie "dringend darum, diesen Posten beim Steuerausgleich sehrwohl zu berücksichtigen".

In der Berufungsvorentscheidung vom 21. August 2002 kam das Finanzamt dem Begehen der Berufungswerberin hinsichtlich der ersten beiden Punkte der Berufung nach und verminderte den Privatanteil auf 20%. Dabei erkannte es jedoch, dass im Erstbescheid die Kosten des Druckers (abzüglich des Privatanteiles) zur Gänze bemessungsgrundlagenmindernd abgezogen wurden, obwohl die Anschaffungskosten über S 5.000.- gelegen sind. Diese gesetzwidrige Vorgangsweise wurde in der Berufungsvorentscheidung richtig gestellt, was im Ergebnis verglichen mit dem Erstbescheid zu einem geringeren Ausmaß der Werbungskosten führte.

Hinsichtlich der Kosten des Ausbildungslehrganges "Mediation und Konfliktmanagement" blieb das Finanzamt der im Erstbescheid vertretenen Rechtsansicht treu und vertrat weiterhin die

Ansicht, dass das "vermittelte Wissen und das geübte Training" vielfach allgemeiner Natur sei und ebenso gut im privaten Bereich wie auch im Berufsleben anwendbar wäre.

Im rechtzeitig gestellten Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz wendete sich die Einschreiterin nunmehr lediglich gegen die Nichtanerkennung der Kosten für den Mediationskurs und legte eine Bestätigung der Schule vor, in welcher das Interesse der Schule an der Absolvierung des Kurses zum Ausdruck gebracht wird. Weiters verwies sie auf die Anerkennung der Kursaufwendungen als Werbungskosten bei anderen Kursteilnehmern.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im vorliegenden Fall ist strittig ob die von der Berufungsverwerberin, die als AHS-Lehrerin Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit erzielt, im Rahmen ihrer Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2001 beantragten Ausgaben für den Besuch des Ausbildungskurses Meditation und die damit in Zusammenhang stehenden Fahrt- und Verpflegungskosten Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 sind oder ob diese nichtabzugsfähige Aufwendungen gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 darstellen.

Gemäß § 16 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Laut § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 sind Werbungskosten auch Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit.

§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 regelt, dass 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 dürfen.

Der Unabhängige Finanzsenat hat sich mit einem ähnlich gleichgelagerten Sachverhalt bereits in der Entscheidung vom 18. März 2003, GZ RV/4467-W/02, auseinandergesetzt und im Wesentlichen folgende - im Folgenden auf den vorliegenden Berufungsfall übertragene - Überlegungen angestellt:

Auf Grund des vorliegenden Sachverhaltes und der von der Berufungsverwerberin in der Berufung und im Vorlageantrag ergänzend gemachten Angaben und vorgelegten

Unterlagen steht fest, dass der von der Berufungswerberin besuchte Kurs "Mediation und Konfliktmanagement" von beruflichem Interesse und Nutzen für die Tätigkeit der Berufungswerberin ist.

Die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes legt jedoch in Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach auch eine private Veranlassung nahe legen, fest, dass der Zusammenhang mit der Einkunftszielung nur dann angenommen werden darf, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche bzw. berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Diese Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der betrieblichen bzw. beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung (vgl. dazu die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 28.10.1998, 93/14/0195, 95/14/0044, 95/14/0045, vom 27.6.2000, 2000/14/0096, 0097, 2000/14/0084, und vom 17.6.1996, 92/14/0173). Als Hinweis für die berufliche Notwendigkeit wird angesehen, wenn der Arbeitgeber einen Teil der Kosten für die Teilnahme an dem Kurs trägt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 7.9.1996, 92/14/0173 betreffend die Aufwendungen für NLP-Seminare bei einer Lehrerin für Mathematik und Physik ausgesprochen, dass ein derartiger Kurs keine berufsspezifische Fortbildung darstelle, da das in diesen Kursen vermittelte Wissen von allgemeiner Natur und auch außerhalb der beruflichen Tätigkeit anwendbar sei. In Anwendung der vom Verwaltungsgerichtshof im vorangeführten Erkenntnis aufgestellten Grundsätze auf den im gegenständlichen Fall vorliegenden Sachverhalt ist auch beim Kurs für Mediation und Konfliktmanagement davon auszugehen, dass die erworbenen Kenntnisse allgemeiner Natur und daher auch außerhalb des Berufes anwendbar und nützlich sind.

Im Erkenntnis vom 29.11.1994, 90/14/0215 hat der Verwaltungsgerichtshof die Aufwendungen eines Lehrers für psychologische Seminare zwar als abzugsfähig anerkannt, doch lagen in diesem Fall, im Gegensatz zum vorliegenden Sachverhalt, einwandfrei Fortbildungskosten vor, da bei einem homogenen Teilnehmerkreis auf Probleme des Schulalltages abgestellte Programmpunkte absolviert wurden.

Die - im gegenständlichen Fall vorliegende - Teilnahme von Angehörigen verschiedener Berufsgruppen an dem besuchten Kurs ist als weiteres Indiz dafür zu werten, dass das dort vermittelte Wissen von allgemeiner Art ist.

Unter Bedachtnahme auf die oben angeführten Grundsätze der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist festzustellen, dass der von der Berufungswerberin besuchte Kurs aus mehreren Gründen nicht den Voraussetzungen für eine Anerkennung als beruflich veranlasst entspricht.

Der Mediationskurs ist keine berufsspezifische Fortbildung, da er nicht nur Kenntnisse oder Fertigkeiten für den von der Berufungswerberin konkret ausgeübten Beruf des AHS-Lehrers vermittelt, sondern eine eigene umfassende Mediationsausbildung darstellt, deren Absolvierung zwar auch für die Ausübung des Berufes der Berufungswerberin von Nutzen sein kann, dafür aber keinesfalls notwendig ist. Aufgabe der Mediation ist es nämlich im Wesentlichen zwischen den Streitparteien als außenstehender Dritter zu vermitteln. Als Lehrperson stellt die Streitbeilegung zwischen Schülern oder zwischen Schülern und anderen Personen jedoch sicherlich nicht einen wesentlichen Bestandteil der Tätigkeit dar. Dass in der täglichen Arbeitspraxis einer Lehrperson Kenntnisse wie sie beim gegenständlichen Kurs erworben wurden nützlich sein können, wird dadurch nicht in Abrede gestellt. Gleiches gilt jedoch auch für den privaten Bereich, was deutlich aus der Kursbeschreibung und der angesprochenen Zielgruppe hervorgeht (arg. "... *durch Vermittlung und Konfliktregelung das Leben im privaten Bereich friktionsfreier zu gestalten, oder im beruflichen Bereich Blockaden, die durch Konflikte entstehen, abzubauen.*"). Bereits die gewählte Reihenfolge (privater Bereich vor dem beruflichen) lässt dabei entsprechende Rückschlüsse zu.

Zweitens steht der Kurs einem weiten Teilnehmerkreis offen, was durch den Hinweis der Berufungswerberin auf die Teilnahme einer Unternehmensberaterin auch zugestanden wurde. Dieser weite Teilnehmerkreis erfüllt daher auch nicht die Voraussetzungen für einen der berufsspezifischen Ausbildung eines AHS Lehrers dienenden Kurs und unterscheidet sich damit wesentlich vom Sachverhalt, der der oben zitierten hinsichtlich persönlichkeitsbildenden Kursen stattgebenden Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes zu Grunde gelegen ist.

Weiters ergibt sich aus dem Programm, dass das vermittelte Wissen nur im weiteren Sinn mit dem Beruf des AHS-Lehrers zu verbinden ist und die Kunst der Konfliktlösung durch Mediation auch außerhalb des Berufes der Berufungswerberin, nämlich im Zusammenleben von Menschen allgemein von Bedeutung ist, weshalb eine dementsprechende Ausbildung von allgemeinem Nutzen ist.

Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten ist aber nur dann gegeben, wenn nach der Verkehrsauffassung ein Zusammenhang zur konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit vorliegt. Von einem solchen Zusammenhang kann nur ausgegangen werden, wenn die durch die Bildungsmaßnahme erworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit verwertet werden können. Im gegenständlichen Fall können diese zwar allgemein gesehen der Berufungswerberin ein möglicherweise friktionsfreieres Unterrichten ermöglichen und in Ansätzen auch im Rahmen der Wissensvermittlung an die zu unterrichtenden Schüler weitergegeben werden, jedoch kann diese Möglichkeit objektiv nicht als wesentlicher Umfang der Tätigkeit als AHS-Lehrer angesehen werden, da der wesentliche Teil dieser Tätigkeit das Unterrichten von Schülern darstellt und nicht die Mediation oder Streitbeilegung. Letztlich ist in diesem Zusammenhang auch noch von nicht unbeträchtlicher Bedeutung, dass die Berufungswerberin an einem Bundesgymnasium für Berufstätige unterrichtet und damit davon auszugehen ist, dass eine Vielzahl der Schüler bereits auf Grund des relativ höheren Alters charakterlich gefestigt und entsprechend zielorientiert arbeiten, was wiederum allfällige Konfliktpotenziale verringert.

Weiters geht aus der Bestätigung der Schule zwar hervor, dass die Absolvierung des Kurses "durchaus im Interesse unserer Ausbildungsinstitution" liege, jedoch ist daraus keineswegs eine berufliche Notwendigkeit abzuleiten. Die Tatsache, dass die Berufungswerberin als Gleichbehandlungskontaktfrau fungiert wofür mediative Fähigkeiten besonders gefragt seien, hat mit der eigentlichen beruflichen Tätigkeit als Lehrerin keinen direkten Zusammenhang. Auch "*die erfolgreiche Mediation, die*" die Berufungswerberin "*als Praxisfall für ihre Ausbildung im vorigen Semester in einer unserer Klassen durchgeführt hat.*" kann mangels konkretem Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit und dem beruflichen Aufgabengebiet wohl nur als Teil der Ausbildung, welcher vorteilhafter Weise am Arbeitsplatz durchgeführt werden konnte, angesehen werden. Letztlich wird in der Bestätigung noch auf die Wichtigkeit kommunikativer Fähigkeiten im Berufsleben der Berufungswerberin verwiesen. Derartige Fähigkeiten stellen aber Grundvoraussetzungen für eine Vielzahl von Berufen dar und ist wohl davon auszugehen, dass diese im Rahmen der Ausbildung für eine Lehrtätigkeit wesentlicher Bestandteil sind. Inwieweit beim gegenständlichen Kurs kommunikative Fähigkeiten geschult wurden kann jedoch dahingestellt bleiben, da dieser ein wesentlich weiteres Spektrum an Wissen

vermittelte. Auch wurde der Berufungswerberin von der Schule keine Beteiligung an den Kosten des Kurses angeboten oder zugesagt bzw. musste der Kurs vollständig in der Freizeit absolviert werden. Im Gegensatz dazu erfolgen beim Besuch beruflich notwendiger Fortbildungsveranstaltungen - nach Kenntnis der Abgabenbehörde - regelmäßig Kostenbeteiligungen des Arbeitgebers wenigstens in Form von Reisekostenersätzen.

Aus allen diesen oben angeführten Gründen sind die geltend gemachten Aufwendungen dem Bereich des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 und damit den nichtabzugsfähigen Aufwendungen für die Lebensführung zuzuordnen, selbst wenn die Berufungsbehörde durchaus erkennt, dass das erworbene Wissen partiell **auch** im beruflichen Bereich Verwendung finden kann.

Die (behauptete) Anerkennung von Werbungskosten bei anderen Kursteilnehmern steht abschließend der nunmehr getroffenen rechtlichen Beurteilung im gegenständlichen Fall nicht entgegen, da jeder Einzelfall nach dem spezifischen Sachverhalt gesondert zu beurteilen ist und der Berufungswerberin aus einer - möglicherweise falschen rechtlichen Beurteilung in einem anderen Fall - keine Rechte entstehen bzw. die Abgabenbehörde an eine derartige Entscheidung nicht gebunden ist.

Hinsichtlich der Berechnung der Bemessungsgrundlage, der Einkommensteuer und der sich ergebenden Abgabengutschrift wird auf die Darstellung in der Berufungsvorentscheidung vom 21. August 2002 verwiesen, die insoweit einen integrierenden Bestandteil dieser Entscheidung darstellt.

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Innsbruck, 27. Mai 2003