

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Josef Ungericht in der Beschwerdesache der X., über die Beschwerde vom 29.10.2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bregenz vom 08.10.2013 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2012 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Die Beschwerdeführerin (in der Folge kurz: Bf.) ist als Lehrerin an einer Mittelschule nichtselbständig tätig. In der am 06.10.2013 beim Finanzamt eingereichten Einkommensteuererklärung 2012 machte die Bf. Werbungskosten in Höhe von 1.513,85 Euro geltend. Im Einkommensteuerbescheid 2012 (Ausfertigungsdatum 08.10.2013) hat das Finanzamt die geltend gemachten Werbungskosten erklärungsgemäß als abzugsfähig anerkannt.

2. In der fristgerecht eingebrachten Beschwerde vom 29.10.2013 beantragte die Bf. zuzüglich zu den im Einkommensteuerbescheid 2012 vom 08.10.2013 anerkannten Werbungskosten von 1.513,85 die Berücksichtigung von Sonderausgaben, da sie es verabsäumt habe, die Sonderausgaben in der eingereichten Einkommensteuererklärung 2012 anzuführen.

Mit Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 29.10.2013 wurde die Bf. gebeten, die beantragten Werbungskosten (Arbeitsmittel 399,00 Euro, Fachliteratur 855,35 Euro, Reisekosten 69,50 Euro, Aus- und Fortbildungskosten 190,00 Euro - insgesamt 1.513,85 Euro) und Sonderausgaben (Versicherungsprämien 605,00 Euro, Rückzahlungen zur Schaffung und Errichtung von Wohnraum 2.533,00 Euro) durch Vorlage der

entsprechenden Unterlagen und Belege (unter Einräumung einer Frist bis zum 06.12.2013) nachzuweisen.

3. Mit Beschwerdeverentscheidung vom 20.12.2013 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab, wobei auch den im Einkommensteuerbescheid 2012 vom 08.10.2012 anerkannten Werbungskosten nunmehr die Abzugsfähigkeit versagt wurde. Als Begründung wurde angegeben: "Da Sie trotz Aufforderung keinerlei Unterlagen und Belege nachgereicht haben, war Ihre Berufung mit Verböserung abzuweisen."

4. Dagegen brachte die Bf. mit Schreiben vom 15.01.2014 (bezeichnet als "Berufung") einen Vorlageantrag ein, dem Belege und Bestätigungen hinsichtlich der beantragten Werbungskosten und Sonderausgaben angeschlossen wurden.

Der eingebrachte Vorlageantrag vom 15.01.2014 wurde vom Finanzamt unter Anschluss der nachgereichten Belege und Bestätigungen dem Bundesfinanzgericht am 10.04.2019 zur Entscheidung vorgelegt (Vorlagebericht des Finanzamtes vom 10.04.2014).

Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde erwogen:

II. Sachverhalt

Die Bf. war im Jahr 2012 als Lehrerin an einer Mittelschule beschäftigt, verheiratet und bezog für drei Kinder Familienbeihilfe. Im Vorlageantrag vom 15.01.2014 brachte die Bf. vor, sie habe nicht rechtzeitig gemerkt, dass in der "Databox bereits ein neuer Bescheid" gelegen sei. Seitens des Finanzamtes wurde im Vorlagebericht vom 10.04.2014 zum Beschwerdebegehren in sachverhaltsmäßiger Hinsicht im Wesentlichen ausgeführt, dass u.a. eine Rechnung vom 12.04.2012 über 896,89 Euro für die Anschaffung eines iPads, versehen mit dem händischen Vermerk "2 Jahre", vorgelegt worden sei (Anm.: geltend gemacht wurden seitens der Bf. als Arbeitsmittel 399,00 Euro [die Hälfte der Netto-Anschaffungskosten des iPads von 799,00 Euro ohne Zubehör]). Hinsichtlich der geltend gemachten Sonderausgaben seien Versicherungszahlungen in Höhe von 3.058,39 Euro belegt, wovon ein Betrag in Höhe von 605,00 Euro als abzugsfähig beantragt worden sei; Darlehensrückzahlungen seien in Höhe von 4.171,19 Euro belegt, wovon ein Betrag von 2.533,00 Euro beantragt worden sei. In diesem Zusammenhang stellt das Finanzamt Folgendes fest: "Der Gatte macht Darlehensrückzahlungen über € 4.380 geltend, dafür keine Versicherungszahlungen (außer 8/12 KV-Beiträge als Werbungskosten). Trotzdem verbleiben € 1.498,42 nicht nachgewiesener Topfsonderausgaben."

In rechtlicher Hinsicht wird seitens des Finanzamtes im Vorlagebericht vom 10.04.2014 beantragt, der Beschwerde teilweise stattzugeben und folgende Stellungnahme angeführt: "Die Abgabenbehörde erachtet das auf zwei Jahre angeschriebene iPad Apple MD371 nicht als Personalcomputer iSd. Abgabenvorschriften, sondern grundsätzlich auch unter Hinweis auf die darauf nicht angebotenen Arbeits- und Officeprogramme als Spielkonsole, weshalb diesem Gerät unter Hinweis auf § 20 EStG der Abzug als Arbeitsmittel zu

versagen ist. Sollte das Bundesfinanzgericht diese Ansicht nicht teilen, wird beantragt, die Anschaffungskosten unter Berücksichtigung eines Privatanteils von 40% mit einer Nutzungsdauer von 3 Jahren anzusetzen. Unter Berücksichtigung der beim Gatten bereits gewährten Topfsonderausgaben möge die KZ 456 auf € 1.034,58 gekürzt werden."

Mit Schreiben des Bundesfinanzgerichts vom 06.02.2019 wurde die Bf. zur ergänzenden Klärung des Sachverhalts um Stellungnahme zu den Ausführungen des Finanzamtes im Vorlagebericht vom 10.04.2014 ersucht, wobei der Bf. eine Frist von vier Wochen bzw. bis zum 04.03.2018 eingeräumt wurde. Seitens der Bf. wurde keine Stellungnahme an das Bundesfinanzgericht übermittelt bzw. blieb das Schreiben unbeantwortet.

III. Gesetzliche Grundlagen und rechtliche Würdigung

Strittig ist, ob die geltend gemachten Werbungskosten und die Sonderausgaben als abzugsfähig anzuerkennen sind.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Werbungskosten sind Ausgaben, die durch die auf die Erzielung außerbetrieblicher Einkünfte ausgerichtete Tätigkeit veranlasst sind. Damit Aufwendungen als Werbungskosten steuerlich in Abzug gebracht werden können, müssen sie mit der Einkünfterzielung in einem nach außen in Erscheinung tretenden objektiven Zusammenhang stehen und gleichzeitig subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden. Werbungskosten können nur geltend gemacht werden, wenn ein Zusammenhang mit der eigenen beruflichen Tätigkeit des/der Steuerpflichtigen vorliegt. Andererseits dürfen die Aufwendungen nicht zu den Kosten der Lebensführung des/der Arbeitnehmers/-in (§ 20 Abs 1 Z 2) gehören (vgl. *Sutter/Pfalz in Hofstätter/Reichel*, EStG 1988 - Kommentar, Tz 21, 27f und 77 zu § 16 EStG).

Werbungskosten sind grundsätzlich von Amts wegen zu berücksichtigen (VwGH 25.11.1986, 86/14/0065; *Quantschnigg*, RdW 1992, 384). Der/die Steuerpflichtige muss die als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen (bei nichtselbständigen Einkünften insbesondere im Rahmen des Veranlagungsverfahrens nach § 41) aber über Verlangen der Abgabenbehörde gem §§ 138, 161 BAO nach Art und Umfang nachweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft machen (vgl. *Sutter/Pfalz in Hofstätter/Reichel*, EStG 1988 - Kommentar, Tz 98 zu § 16 EStG, uHa VwGH 17.12.1996, 92/14/0176, und § 4 Abs 4 zu Betriebsausgaben).

Nachdem das Finanzamt die Beschwerde vor Entscheidung (Ausfertigungsdatum 20.12.2013) erlassen hatte, wurden seitens der Bf. im Rahmen des eingebrachten Vorlageantrags vom 15.01.2014 diverse Belege und Bestätigungen hinsichtlich der geltend gemachten Werbungskosten nachgereicht, auf dessen Grundlage seitens des Finanzamtes eine teilweise Stattgabe beantragt wird (siehe Vorlagebericht vom 10.04.2014). Dabei erachtet das Finanzamt "das auf zwei Jahre angeschriebene iPad Apple MD371 nicht als Personalcomputer iSd. Abgabenvorschriften, sondern grundsätzlich auch unter Hinweis auf die darauf nicht angebotenen Arbeits- und

Officeprogramme als Spielkonsole, weshalb diesem Gerät unter Hinweis auf § 20 EStG der Abzug als Arbeitsmittel zu versagen ist."

Die Bf. wurde mit Schreiben des Bundesfinanzgerichts vom 06.02.2019 dazu um Aufklärung bzw. Stellungnahme gebeten. Dieses Schreiben wurde nicht beantwortet. Da es sich bei den Aufwendungen des iPads um Aufwendungen handelt, die typischerweise eine private Veranlassung nahelegen, diesbezüglich seitens der Bf. auch keine erforderlichen Aufklärungen vorgenommen wurden, ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts davon auszugehen, dass keine berufliche Veranlassung gegeben ist. Diese Aufwendungen sind somit als nicht abzugsfähige Werbungskosten zu beurteilen bzw. war die Beschwerde in diesem Punkt abzuweisen.

Die weiters beantragten Werbungskosten betreffend Fachliteratur, Fortbildungskosten und Reisekosten sind durch die vorliegenden Belege und Bestätigungen grundsätzlich nachgewiesen. Seitens des Finanzamtes wird diesbezüglich auch von einer beruflichen Veranlassung ausgegangen. Bei den als Fachliteratur beantragten Aufwendungen handelt es sich in Ansehung der dem Bundesfinanzgericht vorliegenden Belege und Bestätigungen durchgängig um solche Materialien (Arbeitsblätter, Übungsmaterial, Notenmaterial), wo von einem beruflichen Zusammenhang mit der Tätigkeit der Bf. als Lehrerin an der Mittelschule auszugehen ist. Entgegen der eingereichten Abgabenerklärung ergibt sich allerdings auch bei Berücksichtigung der gesamten vorgelegten Belege bzw. Rechnungen hinsichtlich Fachliteratur als abzugsfähig nicht eine Gesamtsumme von 855,35 Euro, wie von der Bf. beantragt, sondern in Summe ein abzugsfähiger Gesamtbetrag von 549,90 Euro (Summe von 164,10; 52,60; 9,50; 248,25; 14,30; 15,80 und 45,35). Anzuerkennen sind weiters die geltend gemachten und belegmäßig nachgewiesenen Fortbildungskosten (Chorleiterlehrgang 2012 mit dem Ziel der Aus- und Weiterbildung von Chorleitern, Jugendchorleitern, Lehrern und Erziehern auf dem Gebiet der Chorleitung; Seminar Rhythmus für alle Sinne „Cajon") und die damit zusammenhängenden beantragten Reisekosten. Hinsichtlich Werbungskosten betreffend, Fachliteratur, Fortbildungskosten und Reisekosten war der Beschwerde somit (teilweise) stattzugeben.

Was den Beschwerdepunkt Sonderausgaben betrifft, wurden von der Bf. im Rahmen der eingereichten Beschwerde vom 29.10.2013 der Abzug von Versicherungsprämien in Höhe von 605,00 Euro und Rückzahlungen zur Schaffung und Errichtung von Wohnraum in Höhe von 2.533,00 Euro geltend gemacht.

Seitens des Finanzamtes wird dazu darauf hingewiesen, dass an Versicherungszahlungen insgesamt ein Betrag von 3.058,39 Euro und an Darlehensrückzahlungen insgesamt ein Betrag von 4.171,19 Euro (zusammen 7.229,58) belegt seien. In diesem Zusammenhang stellt das Finanzamt Folgendes fest: "Der Gatte macht Darlehensrückzahlungen über € 4.380 geltend, dafür keine Versicherungszahlungen (außer 8/12 KV-Beiträge als Werbungskosten). Trotzdem verbleiben € 1.498,42 nicht nachgewiesener Topfsonderausgaben."

Auch diesbezüglich wurde die Bf. vom Bundesfinanzgericht im Schreiben vom 06.02.2019 um Stellungnahme ersucht, welches die Bf. unbeantwortet ließ.

Nach § 18 Abs. 1 Z 2 und Z 3 EStG 1988 sind u.a. Beiträge und Versicherungsprämien zu einer freiwilligen Kranken-, Unfall- oder Pensionsversicherung und zu einer Lebensversicherung (Z 2) und Rückzahlungen von Darlehen, die für die Schaffung von begünstigtem Wohnraum oder für die Sanierung von Wohnraum im Sinne der lit. a bis lit. c aufgenommen wurden, sowie Zinsen für derartige Darlehen (Z 3), bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind.

Der für diese "Topf-Sonderausgaben" (u.a. Versicherungsprämien, Rückzahlung für Wohnraumschaffung) geltende Höchstbetrag von 2.920 Euro jährlich erhöht sich um 1.460 Euro bei mindestens drei Kindern (§ 106 Abs. 1 und 2). Ein Kind kann nur bei der Anzahl der Kinder eines Steuerpflichtigen berücksichtigt werden (§ 18 Abs. 3 EStG 1988 in der für das Jahr 2012 anzuwendenden Fassung).

Nach dem aktenkundigen Sachverhalt wurden von den gesamten "abzugsfähigen" Sonderausgaben (7.229,58 Euro) vom Ehegatten der Bf. im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung 2012 als Werbungskosten 1.210,00 Euro (8/12 Krankenversicherungs-Beiträge) und als Sonderausgaben Darlehensrückzahlungen über € 4.380,00 Euro (zusammen 5.590,00) geltend gemacht und in dem gegenüber dem Ehegatten erlassenen Einkommensteuerbescheid 2012 auch erklärungskgemäß berücksichtigt. Auf dieser Grundlage können zugunsten der Bf. für das Jahr 2012 Sonderausgaben in Höhe von 1.639,58 Euro (7.229,58 minus 5.590,00) berücksichtigt werden. Die beantragten "Topf-Sonderausgaben" von 3.138,00 Euro (605,00 + 2.533,00) waren somit im nicht nachgewiesenen Umfang von 1.498,42 Euro (3.138,00 minus 1.639,58) zu kürzen. Hinsichtlich Sonderausgaben war der Beschwerde somit (teilweise) stattzugeben.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

IV. Zulässigkeit einer 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 Fall wurde von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abgewichen bzw. ergeben sich die Rechtsfolgen unmittelbar und eindeutig aus den gesetzlichen Bestimmungen, weshalb eine Revision nicht zuzulassen war.

Feldkirch, am 7. Mai 2019