

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri

in der Beschwerdesache

BF, Adr1, über die Beschwerde vom 08.08.2019 gegen den Bescheid der belangten Behörde FA vom 25.07.2019, Steuernummer, betreffend **Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2018**

zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem am Ende der Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt, das einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses bildet, zu entnehmen.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensablauf:

Die Beschwerdeführerin absolvierte im Jahr 2018 im Rahmen einer Umschulung eine Ausbildung zur Altenfachbetreuerin und bezog 2018 auch entsprechende Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Aufgrund Ihrer Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung wurde sie mit **Einkommensteuerbescheid 2018 vom 25.07.2019** mit ihren Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (Gesamtbetrag 6.415,67 €) veranlagt, wobei außer dem Pendlerpauschale und dem Werbungskostenpauschale keine weiteren Werbungskosten berücksichtigt wurden.

In ihrer Beschwerde vom 07.08.2019 ersuchte die Beschwerdeführerin um Berücksichtigung von Fahrtkosten im Zusammenhang mit der Umschulung. In diesem

Zusammenhang legte sie eine Bestätigung über den Besuch der Altenbetreuungsschule des Landes OÖ in Ort1 vom 08.10.2018 bis 16.05.2019 sowie einen Stundenplan über die 16 im Jahr 2018 absolvierten Schulbesuche und eine Praktikumsbeurteilung samt Aufstellung über acht absolvierte Praktikumstermine vor.

In der **Beschwerdevorentscheidung vom 07.10.2019** wurden dementsprechend als Werbungskosten 383,04 € berücksichtigt, das entspricht den Kilometergeldern für 912 km (16 x 38 km für Hin- und Rückfahrt zur Schule; 8 x 38 km für Hin- und Rückfahrt zum Praktikum). Damit belief sich der Gesamtbetrag der Einkünfte der Beschwerdeführerin auf 6.164,63 € und lag damit knapp über jenem Betrag von 6.000,00 €, der ihrem Gatten den Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag vermittelt hätte.

Am 05.11.2019 brachten die Beschwerdeführerin und ihr Gatte einen Schriftsatz vom 04.11.2019 - betitelt als "Vorlageantrag" - ein. Darin wurde die Berücksichtigung weiterer Fahrtkosten und von Bewerbungsunterlagen in Höhe von insgesamt 182,56 € als Werbungskosten beantragt, um - so im Antrag - *"damit ein letztes Mal die Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages zu ermöglichen"*. Die Berechnung der nachgereichten Werbungskosten wurde in einer Beilage dargestellt. Der im Namen von "A und B F" von der Beschwerdeführerin unterfertigte **Vorlageantrag**, der innerhalb einer Frist von einem Monat nach Erlassung der Beschwerdeentscheidung eingebracht worden war, wurde als Antrag der Beschwerdeführerin auf Vorlage ihrer Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht behandelt.

Mit **Vorlagebericht vom 12.02.2020** legte das Finanzamt die gegenständliche Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor, wobei es darauf hinwies, dass die im Vorlageantrag angeführten Fahrtkosten zum Teil schon in der Beschwerdeentscheidung berücksichtigt worden seien.

Mit **Ergänzungsersuchen vom 18.02.2020** teilte das Bundesfinanzgericht der Beschwerdeführerin diesen Umstand mit und gab ihr Gelegenheit, allfällige andere mögliche Aufwendungen (insbesondere zB für Arbeitsmittel), die als Werbungskosten Anerkennung finden könnten, nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen.

Mit **E-Mail vom 09.03.2020** reichte die Beschwerdeführerin eine Aufstellung nach, in der sie zusätzliche Aufwendungen auflistete, um deren Berücksichtigung sie ersuchte. Insgesamt wurden 201,67 € an zusätzlichen Aufwendungen geltend gemacht: Fachliteratur 19,40 € (Buch „Unterstützung bei der Basisversorgung“; Strafregisterauszug 16,40 € und Passfotos 12,50 € für Bewerbung; Schreibmaterial, Ordner und Kopien 25,00 €; Kilometergeld für eine Beifahrerin zum Kurs für 608km x 0,05 € = 30,40 €; Stützstrümpfe für Praktikum 49,80 €; Telefonkosten/Handy 38,57 €; Computer 9,60€). Der Aufstellung legte die Beschwerdeführerin entsprechende Belege bei.

Mit **Schreiben vom 12.03.2020** wurden die Ermittlungsergebnisse des Bundesfinanzgerichtes dem Finanzamt mit der Bitte um Kenntnis- und Stellungnahme übermittelt.

Mit **E-Mail vom 13.03.2020** teilte die Vertreterin der belangten Behörde mit, dass – mit Ausnahme der Aufwendungen für Stützstrümpfe - keine Bedenken gegen die Anerkennung der nachgereichten Aufwendungen als Werbungskosten bestünden.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

I. Sachverhalt:

Die Beschwerdeführerin absolvierte im Jahr 2018 eine Ausbildung zur Altenfachbetreuerin. In diesem Zusammenhang erwuchsen ihr folgende Aufwendungen, die sie als Werbungskosten geltend machte (Beträge in €):

Fahrtkosten/Schule 16 x 19 km x 2 x 0,47 €	285,76
Fahrtkosten/Praktikum 8 x 19 km x 2 x 0,42 €	127,68
Fahrtkosten/Aufnahmetest 28.08.2018, Vorstellungsgespräch 04.09.2018, Bekleidungs Ausgabe 19.09.2018 3 x 19 km x 2 x 0,42 €	47,88
Bewerbungskosten (Bewerbungsunterlagen 7,00 €; Strafregisterauszug 16,40 €; Passfotos 12,50 €)	35,90
Fachliteratur	19,40
Schreibmaterial, Ordner, Kopien	25,00
Handykosten	38,57
Computer/Internetkosten	9,60
Stützstrümpfe für Praktikum	49,80
Summe	639,59

II. Beweiswürdigung:

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich einerseits unstrittig aus den vom Finanzamt elektronisch übermittelten Unterlagen, darunter die Aufstellungen über die im Beschwerdeverfahren vor dem Finanzamt von der Bf nachgereichten Werbungskosten (Fahrtkosten zu Schule und Praktikum, Aufnahmetest, Vorstellungsgespräch und Bekleidungs Ausgabe, Bewerbungsunterlagen).

Andererseits ergeben sich die im Sachverhalt ausgewiesenen Werbungskosten aus der im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht nachgereichten Aufstellung samt den damit vorgelegten Beweismitteln.

Die Ermittlung der Fahrtkosten mit der angenommenen KM-Anzahl war unstrittig. Im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht konnte die Beschwerdeführerin auch glaubhaft darlegen, dass sie auf den Fahrten zur Schule von einer Beifahrerin begleitet wurde. Dass die Anschaffung des Buches „Unterstützung bei der Basisversorgung: Ein Lehr- und Praxisbuch für Sozial- und Behindertenbetreuung, Heimhilfe und Zivildienst“ fachspezifisch für den Beruf einer Altenfachbetreuerin ist, ergibt sich schon allein aus dessen Titel. Ebenso kann als allgemein bekannt vorausgesetzt werden, dass für Bewerbungsunterlagen Kosten für einen Strafregisterauszug und Passfotos und im Zusammenhang mit einem Schul- und Praktikumsbesuch Aufwendungen für Arbeitsmittel wie Schreibmaterial, Ordner und Kopien anfallen. Wenn die Bf für Letzteres Aufwendungen in Höhe von 25,00 € ansetzte, so kann dieser Betrag jedenfalls allgemeinen Erfahrungswerten zugeschrieben werden.

Schließlich waren auch die Ausführungen der Beschwerdeführerin, dass sie angesichts des Umstandes, dass die Kommunikation mit Schule und Lehrern über Telefon bzw. Whats App erfolgte, während der Zeit des Schulbesuchs ausnahmsweise einen erhöhten Telefonaufwand hatte, als glaubhaft anzusehen. Wenn sie für diesen Zeitraum einen beruflich bedingten Anteil von 50% in Ansatz brachte, kann ihr dieser aus diesem Grunde für diesen Zeitraum zugebilligt werden. Ein 10%-iger Anteil an Computer- und Internetkosten für Recherche während der Ausbildung ist ebenfalls nachvollziehbar. Insgesamt konnten die dargestellten Werbungskosten nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes als nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht angesehen und entspricht dies auch, wie von der Behördenvertreterin in ihrer E-Mail vom 13.03.2020 dargelegt, der Ansicht der belangten Behörde.

III. Rechtliche Beurteilung:

III.A. Rechtsgrundlagen:

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

In **§ 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988** sind ausdrücklich Ausgaben für Arbeitsmittel und in **§ 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988** Absetzungen für Abnutzung und Substanzverringerung (§§ 7 und 8) genannt, wobei nach *Z 7 für Arbeitsmittel mit einer Nutzungsdauer von länger als einem Jahr Z 8 anzuwenden ist.*

Ebenso sind Werbungskosten nach **§ 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988** auch *Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder damit verwandten beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen.*

Nicht bei den einzelnen Einkünften abgezogen werden dürfen gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge sowie gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 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.

III.B. Erwägungen:

Wie sich unstrittig aus dem dargestellten Sachverhalt ergibt, ließ sich die Beschwerdeführerin im vorliegenden Beschwerdefall zur Altenfachbetreuerin ausbilden. In diesem Zusammenhang erwuchsen ihr im Jahr 2018 entsprechende Aufwendungen, die sie gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 als Werbungskosten geltend machen konnte.

Zunächst handelte es sich bei diesen geltend gemachten Aufwendungen um Fahrtkosten im Zusammenhang mit ihrer Ausbildung. Diese wurden, wie dies in Lehre, Judikatur und Verwaltungspraxis unumstritten ist, mit dem amtlichen Kilometergeld geschätzt (siehe hierzu auch Jakom/Lenneis, EStG, 2019, § 16 Rz 56 Stichwort „Fahrtkosten“). Dieses betrug im beschwerdegegenständlichen Zeitraum 2018 pro Kilometer 0,42 € (bei Mitbeförderung einer Person 0,47 €).

Die Kosten für die Bewerbung als Altenfachbetreuerin stellten Aufwendungen zur Erwerbung von Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit und somit gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 Werbungskosten dar.

Aus dem Titel des von der Beschwerdeführerin angeschafften Buches „Unterstützung bei der Basisversorgung: Ein Lehr- und Praxisbuch für Sozial- und Behindertenbetreuung, Heimhilfe und Zivildienst“ ergibt sich eindeutig, dass es sich hierbei um berufsspezifische Fachliteratur handelte. Ein Abzugsverbot, wie es gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 für Werke von allgemeinem Interesse besteht, kam hier nicht zum Tragen.

Schreibmaterial, Ordner und Kopien sind Arbeitsmittel, die im Zusammenhang mit der Ausbildung erfahrungsgemäß in einem gewissen Umfang anfallen. Der geltend gemachte Betrag von lediglich 25,00 € erschien jedenfalls glaubhaft und war daher gemäß § 16 Abs. 1 Z 7 iVm Z 10 EStG 1988 anzuerkennen.

Aufwendungen im Zusammenhang mit der Anschaffung und dem Betrieb von Wirtschaftsgütern, die nicht typischerweise der Befriedigung privater Bedürfnisse dienen, sind bei gemischter beruflicher und privater Nutzung in einen abzugsfähigen und einen nicht abzugsfähigen Teil aufzuspalten. Diese ist etwa bei Kosten für Computer oder Telefon der Fall (zB UFS 10.07.2012, RV/0165-L/12).

Im gegenständlichen Fall machte die Beschwerdeführerin anteilige Kosten für die Anschaffung ihres Handys (Anschaffungskosten 199,00 €, anteilige AfA) und die monatlichen Gebühren von 9,90 € für fünf Monate (Aufnahmetest im August 2018) geltend. Der berufliche Anteil wurde von ihr mit 50% in Ansatz gebracht.

Dieser berufliche Anteil bzw. der Privatanteil (hier ebenfalls 50%) ist grundsätzlich im Einzelfall im Schätzungswege zu ermitteln. Eine Schätzung soll gemäß § 184 BAO grundsätzlich zu jenem Ergebnis führen, das der Realität mit größter Wahrscheinlichkeit am nächsten kommt. Dabei sind vom Steuerpflichtigen sämtliche für die Schätzung relevanten Umstände vorzubringen. Die Beschwerdeführerin hat im gegenständlichen – für heutige Verhältnisse nachvollziehbar – darauf hingewiesen, dass die Kommunikation mit der Schule bzw. den Lehrern über Telefon bzw. Whats App erfolgte. Wenn von ihr daher die Nutzung ihres Handys in diesem Zeitraum ausnahmsweise in einem Ausmaß von 50% angenommen wurde, so kann dieses für die Zeit der Schulausbildung nachvollzogen werden.

Eine geringfügige berufliche Nutzung des Computers im Ausmaß von 10% für Recherche während der Ausbildung erschien ebenfalls vertretbar.

Nicht anerkannt werden konnten die Aufwendungen für Stützstrümpfe. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 27.01.2011, 2010/15/0197) erfassen die Regelungen des § 20 Abs. 1 Z 1 und Z 2 lit. a EStG 1988 insbesondere Ernährung, bürgerliche Kleidung, Wohnung und Gegenstände des höchstpersönlichen Bedarfs (Brille, Prothese etc.). Derartige Aufwendungen sind von vornherein vom Abzug als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten ausgeschlossen. Steuerliche Berücksichtigung nach § 16 Abs.1 Z 7 EStG 1988 können nur Aufwendungen für typische Berufskleidung finden, also für solche Kleidung, die sich nicht für die Nutzung der privaten Lebensführung eignet (VwGH 21.12.1999, 99/14/0262; VwGH 30.10.2001, 2000/14/0173; UFS 08.03.2011, RV/0061-W/11). Da Stützstrümpfe auch Verwendung im Rahmen der privaten Lebensführung finden können, war die Anerkennung der entsprechenden Aufwendungen als Werbungskosten nicht möglich (in diesem Sinne auch UFS 10.11.2011, RV/3395-W/10).

Insgesamt waren daher die im Sachverhalt dargestellten Aufwendungen mit Ausnahme der Stützstrümpfe als Werbungskosten zu berücksichtigen. Die anzuerkennenden Werbungskosten belaufen sich somit auf eine Höhe von 589,79 € (639,59 € - 49,80 €).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden und der angefochtene Bescheid entsprechend abzuändern.

Anzumerken ist abschließend, dass sich laut diesem Erkenntnis beiliegendem Berechnungsblatt die Höhe der Einkünfte der Beschwerdeführerin auf 5.957,88 € (somit unter 6.000,00 €) beläuft.

Über die Zuerkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages, dessen Berücksichtigung - wie sich aus den Eingaben der Beschwerdeführerin (zum Teil im Verein mit ihrem Gatten) ergibt - Ziel der Einbringung der gegenständlichen Beschwerde war, wird im Veranlagungsverfahren des Ehegatten abzusprechen sein.

IV. Zum Abspruch über die 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 (Art. 133 Abs. 4 B-VG).

Die Aussagen zur rechtlichen Beurteilung im gegenständlichen Erkenntnis basieren auf der herrschenden Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes. Das Ausmaß der beruflichen Verwendung von Wirtschaftsgütern ist jeweils im Einzelfall bezogen auf das konkret vorliegende sachliche Geschehen zu beurteilen. Insgesamt war das gegenständliche Erkenntnis somit nicht von der Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung abhängig.

Linz, am 24. März 2020