

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 14. Dezember 2010 gegen die jeweils am 8. Oktober 2010 ausgefertigten Bescheide des Finanzamtes Landeck Reutte betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 bis 2008 (Steuernummer 063/3127)zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den am Ende der Entscheidung 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

1. Sachverhalt und Verfahrensgang

1.1. Die Beschwerdeführerin war im Beschwerdezeitraum durchgehend als Ayurveda-therapeutin, Kosmetikerin und Yogalehrerin in einem Fünf-Sterne-Hotel in ***PLZ-1*** ***Ort-1*** angestellt. Sie war im gesamten Zeitraum in der ***Straße-1*** in ***PLZ-2*** ***Ort-2*** (Deutschland) wohnhaft. Am Dienstort in Österreich wurde ihr von ihrer Dienstgeberin ein Mitarbeiterzimmer (an der Adresse***PLZ-1*****Ort-1***, ***Straße-2*** Top 3) zur Verfügung gestellt.

1.2. Am 31.03.2010 wurden die Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung 2006 bis 2008 eingereicht. Dabei machte sie in den Jahren 2006 und 2007 Sonderausgaben für Versicherungen sowie Kosten für Arbeitsmittel, Fachliteratur, Reisekosten und Fortbildungskosten,

für das Jahr 2008 neben Sonderausgaben für Versicherungen auch Kosten für Arbeitsmittel und Fachliteratur geltend.

1.3. Über Anfrage des Finanzamtes wurden Belege für die geltend gemachten Werbungskosten vorgelegt. Ein ebenfalls angeforderter Nachweis für die Sonderausgaben wurde nicht vorgelegt.

1.4. Im Einkommensteuerbescheid 2006 vom 08.10.2010 wurden die beantragten Sonderausgaben nicht anerkannt, weil ein Nachweis nicht erbracht worden sei. Werbungskosten wurden nur im Ausmaß von € 1.995,10 berücksichtigt. Begründend führte das Finanzamt aus, die geltend gemachten Arbeitsmittel stünden nur zum Teil zu, die restlichen Kosten seien nicht beruflich veranlasst bzw. würden vom Arbeitgeber getragen. Ebenso seien die Aus- und Fortbildungskosten zum Teil der privaten Sphäre zuzurechnen. Die geltend gemachten Reisekosten könnten nur im Ausmaß der tatsächlich zurückgelegten Kilometer und die Fachliteraturkosten im Rahmen der belegten Ausgaben berücksichtigt werden.

1.5. Im Einkommensteuerbescheid 2007 vom 08.10.2010 wurden die Sonderausgaben mangels belegmäßigem Nachweis nicht anerkannt, an Werbungskosten berücksichtigte das Finanzamt lediglich € 1.627,00. Hinsichtlich der Kosten für Arbeitsmittel verwies das Finanzamt auf die Begründung der Vorjahre, die Kosten für Fachliteratur stünden mangels Nachprüfbarkeit nicht zu. Die Reisekosten würden auf die tatsächlich gefahrenen Kilometer reduziert und das Taggeld stünde nur für 5 Tage zu. Die Kursgebühr wurde anerkannt.

1.6. Im Einkommensteuerbescheid 2008 vom 08.10.2010 wurden die Sonderausgaben nicht zum Abzug zugelassen. An Werbungskosten wurde lediglich das Pauschale berücksichtigt und in der Begründung auf die Vorjahre verwiesen.

1.7. Die form- und fristgerecht eingereichten Berufungen (nunmehr Beschwerden) vom 13.12.2010 bekämpften die Einkommensteuerbescheide 2006 bis 2008. In der Begründung brachte die Beschwerdeführerin vor, das nachträglich für alle drei Jahre beantragte Pendlerpauschale sei nicht berücksichtigt worden. Auf die beiliegende Bestätigung der täglichen Rückkehr zum Hauptwohnsitz werde verwiesen. Die Bestätigung für die Sonderausgaben sei bereits vorgelegt, jedoch nicht berücksichtigt worden. Aufgrund der von der Beschwerdeführerin ausgeübten Position als Hauptverantwortliche des Massagebereiches im Hotel und der damit einhergehenden höheren Einkünfte seien Aufwendungen für Dekoration, Räucherwerk oder Öle auf eigene Kosten angeschafft worden. Die Kosten für die Reinigung der Berufskleidung aufgrund des ständigen Kontaktes mit Massageölen seien zur Gänze beruflich veranlasst. Die ständige Weiterbildung durch Kursbesuche und Fachliteratur sei dringend erforderlich und beruflich veranlasst. Es werde daher die entsprechende Änderung der bekämpften Bescheide beantragt.

1.8. In den Berufungsvorentscheidungen vom 27.05.2011 wurde dem Berufsbegehren insofern entsprochen, als die Sonderausgaben wie beantragt in Abzug gebracht wurden. Zur Nichtberücksichtigung des Pendlerpauschales führte das Finanzamt begründend aus, die Beschwerdeführerin sei mit Nebenwohnsitz in ***Ort-1***, ***Straße-2*** Top 3 gemeldet. Dies sei der nächstgelegene Wohnsitz zum Arbeitsort und für die Beurteilung der Streitfrage maßgebend. Betreffend die geltend gemachten Kosten für Arbeitsmittel, Aus- und Weiterbildung und Fachliteratur werde an den Erstbescheiden festgehalten. Die ausgeschiedenen Kosten seien nicht beruflich veranlasst bzw. sind die in den entsprechenden Belegen gemachten Angaben nicht ausreichend.

1.9. Innerhalb wiederholt verlängerter Frist wurden am 25.06.2012 Vorlageanträge eingereicht. In den Begründungen betreffend alle Streitjahre bringt die Beschwerdeführerin hinsichtlich der Nichtberücksichtigung des Pendlerpauschales vor, dass es sich bei der im Zentralen Melderegister als Nebenwohnsitz gemeldeten Adresse bestenfalls um eine Schlafstelle iSd Rz 259 LStR, aber keinesfalls um einen Wohnsitz, an dem ein Haushalt geführt werden könne, handle. Diese Schlafstelle sei für die Anerkennung des Pendlerpauschales unschädlich. Auch die durchschnittlich von der Beschwerdeführerin mit dem PKW pro Jahr zurückgelegten Kilometer iHv ca. 35.670 würden darauf hinweisen, dass das Dienstzimmer nicht als Wohnsitz benutzt worden sei.

Betreffend die Kosten für Arbeitsmittel gab die Beschwerdeführerin an, diese hätten dazu gedient, den bisherigen Kundenstand zu halten und die Anstellung in dieser Form zu sichern. Für die Anerkennung als Werbungskosten reiche die Wahrung von Chancen auf dem Arbeitsmarkt. Die Kosten für Berufsbekleidung beträfen Kleidung, die sich einer privaten Anwendung weitgehend entziehe und einer speziellen Reinigung unterzogen werden müsse.

Bei den im Jahr 2006 ausgeschiedenen Schulungskosten handle es sich um Seminargebühren in Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit der Beschwerdeführerin. Auch die in den Jahren 2007 und 2008 nicht anerkannten Kosten für Fachliteratur seien beruflich veranlasst und nicht von allgemeinem Interesse.

Die Beschwerdeführerin beantrage daher die Anerkennung der in den Erklärungen geltend gemachten Werbungskosten und die Zuerkennung des Pendlerpauschales.

Dem Vorlageantrag beigelegt wurden eine Versicherungsbestätigung zur Mobilitätsgarantie der Garanta VersicherungsAG (undatiert) für den Zeitraum 26.08.2011 bis 25.08.2012 für die Beschwerdeführerin, eine Wartungsliste vom 26.08.2011 für das Auto der Beschwerdeführerin und eine englische Bestätigung des The International Sivananda Yoga Vedanta Centre in Canada vom 24.05.2003, in der die Beschwerdeführerin als Teacher of Yoga bezeichnet wird.

1.10. Am 22.08.2012 reichte der steuerliche Vertreter für die Jahre 2006 und 2007 jeweils eine berichtigte Rechnung nach und verzichtete auf die Berücksichtigung der Literaturkosten im Jahr 2007.

1.11. Über Auskunftersuchen des Finanzamtes legte die Arbeitgeberin der Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 12.04.2015 deren Tätigkeit dar und erläuterte die Beschaffenheit des Zimmers im Mitarbeiterhaus des Hotels sowie der Arbeitskabine der Beschwerdeführerin im Spabereich des Hotels. Die Arbeitgeberin machte auch Angaben betreffend das Vorhandensein eines Telefons für berufliche Gespräche und zur Kostentragung der Bekleidung und deren Reinigung.

1.12. In der Folge erließ das Finanzamt zur Wahrung des Parteiengehörs einen ausführlichen Bedenkenvorhalt, zu dem der steuerliche Vertreter Stellung nahm, und legte das Finanzamt am 31.07.2015 die Berufungen dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Nach Ansicht des Finanzamtes stünde ein Pendlerpauschale iHv € 888,00 (für September bis Dezember 2006), iHv € 2.931,00 (für 2007) und iHv € 3.151,50 (für 2008) zu, weil es glaubhaft sei, dass die Beschwerdeführerin überwiegend zwischen ihrem Hauptwohnsitz in Deutschland und der Arbeitsstätte gependelt sei und die zur Verfügung gestellte Schlafstelle nicht oder nur selten in Anspruch genommen habe.

Diverse näher bezeichnete Kosten für Arbeitsmittel, Fachliteratur, Weiterbildung und das Telefon seien aufgrund der privaten Veranlassung nicht anzuerkennen. Das Finanzamt beantragte den Berufungen teilweise stattzugeben.

1.13. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31.12.2013 beim UFS als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht (BFG) als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 01.01.2014 auch gegenüber dem BFG.

2. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

2.1. Beweiswürdigung

An Beweismitteln standen dem Bundesfinanzgericht die vorgelegten Belege, die Erhebungsergebnisse des Finanzamtes, die Auskünfte der Dienstgeberin und der steuerlichen Vertretung zur Verfügung. Die Beweismittel sind nachfolgend bei der Beurteilung der einzelnen Streitpunkte näher bezeichnet.

2.2. Rechtslage

2.2.1. Pendlerpauschale

Gem. [§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988](#) sind Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte Werbungskosten. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

Diese Ausgaben sind bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5) abgegolten (lit. a leg.cit.).

Zusätzliche Pauschbeträge (vgl. lit. b und c leg.cit.) sind zu berücksichtigen, wenn

- entweder der Arbeitsweg eine Entfernung von mindestens 20 Kilometer umfasst (sog. kleines Pendlerpauschale) oder
- die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich des halben Arbeitsweges nicht möglich oder nicht zumutbar ist und der Arbeitsweg mindestens zwei Kilometer beträgt (sog. großes Pendlerpauschale).

In zeitlicher Hinsicht müssen die entsprechenden Verhältnisse im Lohnzahlungszeitraum überwiegend (d.h. an mehr als der Hälfte der Arbeitstage im Lohnzahlungszeitraum) gegeben sein.

Gemäß § 16 Abs. 6 lit c iVm § 124b Abs. 126 EStG 1988 idF BGBl I Nr. 115/2005 wird für das Veranlagungsjahr 2006, wenn dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar ist und bei einer einfachen Fahrtstrecke von über 60 km, ein Pauschbetrag von € 2.664,00 jährlich (ds. € 222,00 monatlich) berücksichtigt.

Gemäß § 16 Abs. 6 lit c iVm § 124b Abs. 138 EStG 1988 idF BGBl I Nr. 24/2007 wird für das Veranlagungsjahr 2007 und für die Monate Jänner bis Juni 2008, wenn dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar ist und bei einer einfachen Fahrtstrecke von über 60 km, ein Pauschbetrag von € 2.931,00 (ds. € 244,25 monatlich) berücksichtigt.

Gemäß § 16 Abs. 6 lit c iVm § 124b Abs 146 EStG 1988 idF BGBl I Nr. 85/2008 werden für die Monate Juli bis Dezember 2008, wenn dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar ist und bei einer einfachen Fahrtstrecke von über 60 km, ein Pauschbetrag von € 3.372,00 (ds. € 281,00 monatlich) berücksichtigt.

2.2.2. Nichtabzugsfähige Aufwendungen und Ausgaben

Gemäß [§ 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988](#) dürfen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge nicht als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abgezogen werden.

2.2.3. Werbungskosten

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Gemäß [§ 16 Abs 1 Z 9 EStG 1988](#) sind Werbungskosten daher Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen. Diese Aufwendungen sind ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 ergebenden Beträge nicht übersteigen. Dabei steht das volle Tagesgeld für 24 Stunden zu. Höhere Aufwendungen für Verpflegung sind nicht zu berücksichtigen.

2.3. Rechtsprechung des VwGH

2.3.1. Pendlerpauschale

Bei Vorliegen mehrerer Wohnsitze ist nach [§ 16 Abs. 1 Z 6 lit f EStG 1988](#) (BGBl I 2013/53) entweder der zur Arbeitsstätte nächstgelegene Wohnsitz oder der Familienwohnsitz (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit e) maßgeblich. Dabei wird darauf abzustellen sein, von welchem Wohnsitz aus tatsächlich (überwiegend) die Fahrt zur Arbeitsstätte angetreten wird (VwGH 31.07.2012, 2008/13/0086; vgl. auch Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁰ § 16 Rz 118).

2.3.2. Nichtabzugsfähige Aufwendungen und Ausgaben

Wer typische Aufwendungen der privaten Lebensführung als Werbungskosten geltend macht, hat im Hinblick auf die Nähe zum Beweisthema von sich aus für jede Aufwendung gesondert nachzuweisen, dass sie – entgegen allgemeiner Lebenserfahrung – (nahezu) ausschließlich die berufliche Sphäre betrifft.

In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahelegen, darf die Veranlassung durch die Einkunftserzielung nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche bzw berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung (vgl. VwGH 29.05.1996, 93/13/0013; Hofstätter/Reichel, EStG 1988, § 16, Tz 2).

2.3.3. Werbungskosten

Werbungskosten liegen vor, wenn ein Veranlassungszusammenhang der Aufwendungen mit einer außerbetrieblichen Einkunftsquelle vorliegt (VwGH 19.10.2016, Ra 2014/15/0031).

Es muss ein Zusammenhang mit der eigenen beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen bestehen. Trägt der Arbeitnehmer für den Arbeitgeber freiwillig Betriebsausgaben, ohne sie ersetzt zu bekommen, dann liegen beim Arbeitnehmer alleine deshalb noch keine Werbungskosten vor. Umgekehrt spricht der Umstand, dass der Arbeitgeber die Aufwendungen nicht ersetzt, nicht grundsätzlich gegen Werbungskosten (VwGH 23.1.2002, 2001/13/0238, 2002, 577).

2.4. Erwägungen:

2.4.1. Pendlerpauschale 2006-2008

Laut Zentralem Melderegister hatte die Beschwerdeführerin im Streitzeitraum einen Nebenwohnsitz in der ***Straße-2*** Top 3 in ***PLZ-1*** ***Ort-1***. In ***Ort-1*** war auch ihr Arbeitsplatz.

Ihr Wohnsitz befand sich in dieser Zeit in der ***Straße-1*** in ***PLZ-2*** ***Ort-2***. Dies geht aus der Zulassungsbescheinigung für das Kfz der Beschwerdeführerin und der Arbeitgeberbestätigung vom 14.06.2010 hervor. Laut ihren eigenen Angaben in einer undatierten Beilage zum Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 14.07.2015 wohnt die Beschwerdeführerin seit 1977 in ***Ort-2*** und ihr gesamtes Sozialnetz (Eltern, Freunde, Partner, Verwandte, Ärzte usw.) befindet sich dort in einem Umkreis von 10 km.

Die Wohnsitzmeldung in Zentralen Melderegister hat nur Indizwirkung und liefert keinen Beweis dafür, wo eine Person tatsächlich wohnhaft ist.

Die Beschwerdeführerin hat durch die Vorlage von Versicherungsunterlagen („Beitragsrechnung zur Kraftfahrtversicherung“) nachgewiesen, dass ihr im gesamten Beschwerdezeitraum jeweils ganzjährig ein Kfz zur Verfügung stand. Bis August 2006 hatte die Beschwerdeführerin einen Audi A 3 (siehe Vorschreibung der Kraftfahrversicherung durch die DA Deutsche Allgemeine Versicherung AG vom Jänner 2006). Der im August 2006 erworbene Pkw wies zum 26.08.2011 einen Tachometerstand von 178.356 km auf. Durch die hohe Kilometerleistung und die Arbeitgeberbestätigung (vom 14.06.2010) ist glaubhaft gemacht, dass sie täglich von ihrer Wohnung in ***Ort-2*** zu ihrer Arbeitsstätte in ***Ort-1*** (laut Google Maps 75,4 km in einer Richtung) gependelt ist.

Zudem entspricht es der Lebenserfahrung, dass ein Arbeitnehmer am Ende eines Arbeitstages (laut Stellungnahme des steuerlichen Vertreters von 14.07.2015 dauerte dieser meist von 9:00 Uhr morgens bis 18:00 abends) in die „eigenen vier Wände“ zurückkehren will und nicht in einem kleinen Mitarbeiterzimmer nächtigt.

Der Beschwerde war daher in diesem Punkt – wie bereits von Finanzamt angeregt – Folge zu geben, das Pendlerpauschale steht in den Streitjahren jeweils für das gesamte Jahr zu. Das sind somit für 2006 2.664,00 €, für 2007 2.931,00 € und für 2008 3.151,50 €.

2.4.2. Kosten für Fachliteratur

Die Beschwerdeführerin beantragte in der Einkommensteuererklärung 2006 die Anerkennung von Kosten für Fachliteratur iHv € 179,06. Davon wurden von der Abgabenbehörde € 113,10 mit der Begründung anerkannt, diese seien nur in dieser Höhe nachgewiesen worden. Dagegen hat der steuerliche Vertreter in seiner Stellungnahme vom 14.07.2015 keinen Einwand mehr erhoben.

In der Einkommensteuererklärung 2007 begehrte die Beschwerdeführerin die Berücksichtigung von Literaturkosten iHv € 147,40. Diese wurden von der Abgabenbehörde mangels belegmäßigem Nachweis nicht anerkannt und wurde dies von der Beschwerdeführerin zur Kenntnis genommen (vgl. nochmals Stellungnahme des steuerlichen Vertreters vom 14.07.2015).

Für das Jahr 2008 beantragte die Beschwerdeführerin die Zuerkennung von Kosten für Fachliteratur iHv € 59,60. Dabei handelt es sich um folgende drei Bücher:

- Kia Meaux, Power Yoga – Neue Kraft für Körper und Geist;
- B.K.S. Iyengar, Iyengar-Yoga für Anfänger – eine Einführung in 30 klassische Übungen;
- Gary Kraftsow, Kraftquelle Yoga – Das Praxisbuch des Viniyoga.

Diesen Kosten hat die Abgabenbehörde die Abzugsfähigkeit zur Gänze versagt.

In der Beschwerde und im Vorlageantrag wird eingewendet, die Weiterbildung mittels Fachliteratur sei beruflich veranlasst. Sie stehe in Zusammenhang mit ihrer Tätigkeit als Yogalehrerin.

Kosten für Literatur, die auch bei nicht in der Berufssparte des Steuerpflichtigen tätigen Personen von allgemeinem Interesse oder zumindest für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit von höherem Bildungsgrad bestimmt ist, sind keine Werbungskosten. Dies gilt auch dann, wenn aus den betreffenden Publikationen Anregungen für die berufliche Tätigkeit gewonnen werden können. Allgemeinbildende Nachschlagewerke oder Lexika stellen keine Fachliteratur dar.

In der Stellungnahme des steuerlichen Vertreters vom 14.07.2015 wendet dieser nach Anführung entsprechender Judikatur ein, die Beschwerdeführerin sei ausgebildete Yoga Lehrerin und die mit dieser Tätigkeit in Zusammenhang stehenden Literaturkosten somit steuerlich absetzbar.

Als Beilage aktenkundig sind die Vorderseiten sowie die Inhaltsverzeichnisse der Bücher Power Yoga von Kia Meaux und Iyengar-Yoga von B.K.S. Iyengar. Betreffend das Buch Kraftquelle Yoga von Gary Kraftsow wurden keine Kopien vorgelegt.

Nach der Judikatur wird durch die Literatur, die für einen nicht abgegrenzten Teil der Allgemeinheit bestimmt ist, im Allgemeinen ein im Privatbereich gelegenes Bedürfnis befriedigt; diese führt daher zu nicht abzugsfähigen Kosten der Lebensführung. Unabhängig davon, ob es sich um Werke der klassischen Literatur, um Belletristik, um Comics oder um Zeitschriftenmagazine handelt, bewirkt der Umstand, dass aus der Literatur Anregungen und Ideen für die eigene Berufstätigkeit gewonnen werden können, nicht eine hinreichende Zurückdrängung der privaten Mitveranlassung. Es ist daher Sache des Abgabepflichtigen, die Berufsbezogenheit für alle Druckwerke im Einzelnen darzutun (VwGH 29.11.2009, 2007/15/0260; 27.05.1999, 97/15/0142).

Lediglich mit dem Hinweis, dass die von der Beschwerdeführerin angeschafften Bücher aufgrund ihrer Tätigkeit als Yoga-Lehrerin jedenfalls steuerlich absetzbar sind, und der Beilage von Kopien der Buchdeckel sowie der Inhaltsverzeichnisse hat die Beschwerdeführerin eine Berufsbezogenheit der geltend gemachten Literaturkosten nicht aufgezeigt. Mangels einer solchen Darlegung ist den Aufwendungen für Druckwerke für das Jahr 2008 schon aus diesem Grund zur Gänze der Abzug als Werbungskosten zu versagen.

2.4.3. Berufsbekleidung

Die Beschwerdeführerin beantragte die Anerkennung von Kosten für Berufsbekleidung iHv € 198,00 (für 2006) und € 233,00 (für 2007).

Aktenkundig sind die entsprechenden Belege eines Sportartikelgeschäftes in Memmingen. Aus diesen geht hervor, dass es sich bei der angeschafften Kleidung um Tops, Pants und Zip-Jacken handelt.

In den Einkommensteuerbescheiden wurde die Anerkennung dieser Kosten versagt, weil es sich nicht um typische Berufsbekleidung oder Arbeitsschutzkleidung handle.

In den Vorlageanträgen wendete die steuerliche Vertretung ein, die Beschwerdeführerin verende die Bekleidung für ihre Therapiestunden; eine private Anwendung sei „weitgehend“ ausgeschlossen. In der Stellungnahme vom 14.07.2015 wurde ergänzt, dass die Beschwerdeführerin für einen Teil ihrer Arbeitskleidung (zB weiße T-Shirts) selbst aufkommen müsse und, wenn schon die Reinigungskosten für die Arbeitskleidung vom Finanzamt als Werbungskosten anerkannt würden, die Kosten für die Bekleidung konsequenterweise auch anzuerkennen wären.

Dazu gab das Finanzamt zu bedenken, die auf den Rechnungen angeführten Kleidungsstücke könnten auch außerhalb der beruflichen Tätigkeit getragen werden. Ein allgemein erkennbarer Uniformcharakter sei nicht ersichtlich.

Laut den Angaben der Arbeitgeberin der Beschwerdeführerin werde allen Mitarbeitern ein Teil der Arbeitskleidung (Hose und Mantel) kostenfrei zur Verfügung gestellt, T-Shirts müssten bezahlt werden und könnten die Mitarbeiter dann auch behalten. Eine Yogabekleidung werde von der Arbeitgeberin nicht zur Verfügung gestellt (vgl. Schreiben der Arbeitgeberin vom 12.04.2015).

Aufwendungen für bürgerliche Bekleidung gehören regelmäßig zu den Kosten der Lebensführung; dies gilt auch dann, wenn die Kleidung tatsächlich nur während der Arbeitszeit getragen wird (VwGH 26.04.2007, 2006/14/0036). Aufwendungen für bürgerliche Kleidung sind nur dann abzugsfähig, wenn eine private Nutzung nachweislich ausgeschlossen ist (VwGH 26.11.1997, 95/13/0061). Abzugsfähig ist daher nur typische Berufskleidung, welche dann vorliegt, wenn offensichtlich ist, dass sie im Wesentlichen nur für die berufliche Verwendung geeignet ist und damit ein Konnex zur privaten Lebensführung und zur privaten Bekleidung von vornherein ausscheidet (vgl. VwGH 25.11.2015, 2011/13/0091).

Aus dem Verwaltungsakt geht hervor, dass eine Yogabekleidung nicht von der Arbeitgeberin zur Verfügung gestellt worden ist (vgl. Schreiben der Arbeitgeberin vom 12.04.2015). Bei den geltend gemachten Kosten handelt es sich um Sportkleidung. Dies ergibt sich aus den Bezeichnungen der einzelnen Artikel auf den Belegen des Sportartikelgeschäftes. Mag die Beschwerdeführerin diese Kleidungsstücke auch (nur ausschließlich) während der Therapiestunden im Hotel getragen haben, so steht für das Bundesfinanzgericht fest, dass es sich dabei in erster Linie um bequeme (Sport)Bekleidung handelt und diese unstrittig auch in der Freizeit getragen werden kann. Eine private Nutzung kann nicht ausgeschlossen werden. Die Kosten können daher nicht als Werbungskosten abgezogen werden.

2.4.4. Reinigung der Kleidung

In den Einkommensteuererklärungen 2006 bis 2008 begehrte die Beschwerdeführerin die Absetzung von Reinigungskosten (iHv € 705,00 für 2006, iHv € 498,00 für 2007 und iHv € 512,00 für 2008) als Werbungskosten. Vorgelegt wurden Rechnungen bzw. Quittungen aus den Monaten Dezember der jeweiligen Jahre in Höhe des jeweils geltend gemachten Betrages.

Die Reinigungskosten wurden vom Finanzamt nicht als Werbungskosten anerkannt. Diese Kosten wären nur abzugsfähig aufgrund einer besonderen beruflichen Beanspruchung bzw. einer Verschmutzung, die höhere Kosten verursache als die Reinigung bürgerlicher Kleidung. Zudem handle es sich nicht um typische Berufskleidung. Diese Ansicht wurde vom Finanzamt im Vorlagebericht vom 31.07.2015 nicht mehr vertreten. Es hielt die Einwendungen der

Beschwerdeführerin, wonach ständiges Arbeiten mit Massageölen höhere Kosten bewirke und diese durch Fremdbelege nachgewiesen seien, für zutreffend.

Zu den Aufwendungen für eine typische Berufskleidung zählen auch die Reinigungskosten, wenn die Reinigung von Berufskleidung (zB wegen besonderer Verschmutzung oder Pflegeerfordernisse) eindeutig zuordenbare höhere Kosten verursacht als die Reinigung bürgerlicher Kleidung (VwGH 05.04.2001, 98/15/0046).

Zu den Therapien trägt die Beschwerdeführerin eine Hose und einen Mantel (beide von der Arbeitgeberin zur Verfügung gestellt) und ein T-Shirt. Die Reinigung der Dienstkleidung wird nicht von der Arbeitgeberin übernommen, für diese muss die Beschwerdeführerin selbst Sorge tragen (vgl. Schreiben von der Arbeitgeberin vom 12.04.2015). Die von der Beschwerdeführerin beantragten Kosten für die Reinigung der Berufskleidung iHv € 705,00 für 2006, iHv € 498,00 für 2007 und iHv € 512,00 für 2008 waren als Werbungskosten anzuerkennen.

2.4.5. Arbeits- und Dekorationsmaterial

Die Beschwerdeführerin beantragte in den Einkommensteuererklärungen (unter KZ 719 – Arbeitsmittel) die Anerkennung der Kosten einer Massageliege, von Kosmetik, Düften, Ölen und Dekorationsmaterial als Werbungskosten.

Vorgelegt wurden Belege iHv insgesamt € 2.078,79 für 2006, € 590,85 für 2007 und € 142,50 für 2008.

Das Finanzamt gab diesen Anträgen keine Folge. Dies mit der Begründung, dass die Arbeitgeberin einen vollständig eingerichteten Arbeitsplatz samt den notwendigen Arbeitsmitteln zur Verfügung stelle.

Die Beschwerdeführerin wendete ein, als Hauptverantwortliche des Massagebereiches sei sie für das Wohlbefinden der Gäste verantwortlich und habe dem durch die geltend gemachten Aufwendungen auf eigene Kosten Rechnung getragen. In den Vorlageanträgen brachte sie ergänzend vor, diese Aufwendungen habe sie getätigt um ihren Kundenstand zu halten und das Ausmaß ihrer Beschäftigung zu sichern. Steuerlich absetzbar seien auch Kosten zur Wahrung von Chancen auf dem Arbeitsmarkt.

Laut Vorlagebericht anerkennt das Finanzamt für 2006 Kosten iHv € 92,73 und für 2007 Kosten iHv € 354,65. Damit sind noch Werbungskosten iHv € 1.971,08 (2006), € 236,20 (2007) und € 142,50 (2008) strittig. Zu diesen führt das Finanzamt aus, für die Kosten für Aromaöle fehle der Zahlungsnachweis. Die Massageliege sei privat veranlasst, da die Arbeitgeberin eine Arbeitsliege zur Verfügung stelle. Bezüglich der Stoffe könne nicht verifiziert werden, wofür diese angeschafft worden wären und was daraus hergestellt worden sei.

Die strittigen Kosten im Jahr 2006 beinhalten Aromaöle ua iHv € 975,48 (vgl. berichtigte Rechnung vom 28.06.2006), eine Massageliege iHv € 850,00 (vgl. Rechnung vom 11.11.2006) und einen „Dekoschal/Dekomaterial“ iHv € 145,60 (vgl. Quittung vom 20.10.2006).

In den Jahren 2007 (iHv € 236,20) und 2008 (iHv € 142,50) hat die Beschwerdeführerin Stoffe in Form von Meterware angeschafft (vgl. Belege vom 02.01.2007, 18.06.2007, 01.10.2007, 06.10.2007, 22.10.2007 und 10.11.2008).

Aufwendungen, die in gleicher Weise mit der Einkunftserzielung wie mit der privaten Lebensführung zusammenhängen können, bei denen die Behörde aber nicht in der Lage ist, zu prüfen, ob die Aufwendungen durch die Einkunftserzielung 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. In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahelegen, darf die Veranlassung durch die Einkunftserzielung vielmehr nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung. Dem Abgrenzungskriterium der Notwendigkeit eines Aufwandes ist dann keine entscheidende Bedeutung beizumessen, wenn ein Aufwand seiner Art nach nur eine berufliche Veranlassung erkennen lässt (VwGH 24.09.2002, 99/14/0006; Lenneis in Jakom, § 16¹² Rz 2; Hofstätter/Reichel, EStG⁶², § 16 Rz 23).

Den Abgabenbehörden steht es zwar nicht zu, Angemessenheit oder Zweckmäßigkeit eines Aufwandes zu prüfen, um nach dem Ergebnis dieser Prüfung die Werbungskosteneigenschaft eines bestimmten Aufwandes zu beurteilen. Die Unangemessenheit und Unüblichkeit kann jedoch ein Indiz dafür sein, dass die Aufwendungen nicht beruflich veranlasst sind (vgl. VwGH 30.05.2001, 95/13/0288 zu Zahlungen aus einer übernommenen Garantieerklärung; 22.01.1992, 91/13/0114).

Wer typische Aufwendungen der privaten Lebensführung als Werbungskosten oder Betriebsausgaben geltend macht, hat im Hinblick auf seine Nähe zum Beweisthema von sich aus nachzuweisen, dass diese Aufwendungen entgegen der allgemeinen Lebenserfahrung (nahezu) ausschließlich die berufliche Sphäre betreffen oder dass das Ausmaß der beruflichen Verwendung klar und objektivierbar feststellbar ist (VwGH 22.02.2007, 2006/14/0020; 17.06.2015, 2011/13/0048).

Ausgaben und Aufwendungen, die typischerweise der Lebensführung dienen und (nicht klar trennbar) sowohl durch den Beruf als auch durch die private Lebensführung veranlasst sind, stellen keine Werbungskosten dar (sog Aufteilungsverbot; Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁰ § 16 Rz 45).

Der Beschwerdeführerin wurde mit Vorhalt vom 13.11.2019 mitgeteilt, dass die dem BFG vorliegenden Belegkopien nur teilweise lesbar sind und ein Nachweis an Aufwendungen für Arbeitsmittel (ohne Massageliege) iHv € 1.213,81 vorliegt (Rechnung Geschenkartikel GmbH € 92,73; Aromaöle € 975,48 und Dekomaterial € 145,60; zusammen somit € 1.213,81).

Zur Massageliege gab die Beschwerdeführerin an, dass sie in den Jahren 2006 bis 2011 eine eigene, klappbare und elektrisch sowie händisch verstellbare Massageliege verwendet habe. Diese Liege sei schmaler als die im Hotel befindlichen Liegen gewesen, was eine wesentliche Erleichterung bei der Durchführung der Massagen bedeutet habe und auch ihrer eigenen Gesundheit zuträglich gewesen sei. Dieses Vorbringen hält das BFG für glaubhaft. Da sich darüber hinaus auch im zweitinstanzlichen Verfahren keine Hinweise für eine private Verwendung der Liege ergeben haben, waren auch die Kosten für die Massageliege als Werbungskosten (Arbeitsmittel) – verteilt auf drei Jahre (vgl. § 13 EStG 1988) – in Abzug zu bringen. Somit sind im Jahr 2006 € 141,67 (Halbjahres-AfA) und in den Jahren 2007 und 2008 jeweils € 283,33 anzuerkennen.

Betreffend die Kosten für Dekorationsmaterial in Form eines Dekoschals und von Stoffen in Meterware sieht das Bundesfinanzgericht als erwiesen an, dass diese Aufwendungen durch die private Lebensführung veranlasst sind. Daran mag auch die Auskunft der Arbeitgeberin nichts zu ändern, dass die Beschwerdeführerin Kosten für Dekoration selbst trägt. Zum einen hat die Beschwerdeführerin keinerlei Nachweis dafür erbracht, dass diese Aufwendungen (nahezu) ausschließlich die berufliche Sphäre betreffen, indem sie dieses Material also tatsächlich in ihrer Behandlungskabine zur Dekoration verwendet hat. Zum anderen können Schals und Stoffe, selbst wenn diese die Behandlungskabine dekoriert hätten, in der Folge für private Zwecke verwendet worden sein. Aufgrund des Aufteilungsverbotes können die Dekorationskosten im streitgegenständlichen Zeitraum daher zur Gänze nicht anerkannt werden.

Trotz Aufforderung des Finanzamtes zur Vorlage des Zahlungsnachweises und nochmaligen Vorhalt durch das Bundesfinanzgericht wurde ein Zahlungsnachweis der Kosten der Firma AVED cosmetic iHv € 975,48 nicht vorgelegt. Da die Rechnung auch nicht auf den Namen der Beschwerdeführerin lautet, können diese Kosten nicht anerkannt werden.

2.4.6. Kosten für Einzelanwendungen

In der Einkommensteuererklärung 2006 beantragte die Beschwerdeführerin die Berücksichtigung von Ayurveda-Einzelanwendungen iHv € 300,00, die sie im Rahmen ihres Seminares „Ayurveda Ernährungs- und Kräuter-Berater Ausbildung“ in Anspruch genommen hatte.

Vom Finanzamt wurden diese Kosten als privat veranlasst nicht berücksichtigt.

In der Ergänzung zum Vorlageantrag wird hinsichtlich der Einzelanwendungen ausgeführt, es sei sehr wichtig und sinnvoll, die Anwendungen von Dozenten oder erfahrenen Kolleg/innen durchführen zu lassen um zu spüren, wie es sich richtig anfühle.

Bei den Einzelanwendungen handelt es sich laut der vorgelegten Abrechnung vom 19.10.2006 von der Yoga Vidya GmbH um jeweils eine Anwendung Abhyanga, Garshan, kleine Abhyanga, Shiro- und Mukabhyanga, Jambheera Pindas Sveda, Upanasveda mit Lepa und Padabhyanga. Laut Homepage www.yoga-vidya.de (unter der Rubrik „Ayurvedische Massagen und andere Anwendungen“) sind dies unterschiedliche ayurvedische Massagearten.

Auch wenn die Beschwerdeführerin in ihrer beruflichen Tätigkeit von der Wirkung der Einzelanwendung inspiriert wurde und profitiert hat, so handelt es sich nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes eindeutig um Kosten der privaten Lebensführung. Sie hätte daher von sich aus für jede Aufwendung gesondert die berufliche Notwendigkeit nachweisen müssen. Diesen Nachweis hat der Beschwerdeführerin durch ihr allgemein gehaltenes Vorbringen nicht erbracht und können die Aufwendungen daher keine Werbungskosten darstellen.

2.4.7. Fahrtkosten und Taggeld für die Seminare „Ayurvedische Marma Massage“, „Ayurveda Ernährungs- und Kräuter-Berater Ausbildung“ und Fahrtkosten, Taggeld und Seminarkosten für das Seminar „Ayurveda-Pancha-Karma-Kur“

Die Beschwerdeführerin beantragte zunächst für 2006 die Berücksichtigung von Fahrtkosten zum Seminar „Ayurvedische Marma Massage“ und machte Kilometergeld für 1.300 km (ds € 494,00) geltend. Zum Seminar „Ayurveda Ernährungs- und Kräuter-Berater Ausbildung“ beantragte sie Fahrtkosten für 1.400 km (ds € 532,00). Tagesgeld wurde zunächst für beide Seminare nicht beantragt.

Für 2007 beantragte sie die Berücksichtigung der Kosten einer Ayurveda-Pancha-Karma-Kur als Aus- und Fortbildungskosten (KZ 722) iHv € 1.100,00 sowie damit zusammenhängende Reisekosten (KZ 721) iHv € 758,00.

Im Einkommensteuerbescheid 2006 wurden für ersteres Seminar 916 km und für das zweite 1.120 km berücksichtigt. Im Jahr 2007 wurden die Kosten für 1.040 km anerkannt. Dies ergebe sich aus der Berechnung der zurückgelegten Wegstrecke mittels Routenplaner. Die gesamten Aus- und Fortbildungskosten sowie Reisekosten, welche auf die tatsächlich zurückgelegten Kilometer und auf die zustehenden Tagesdiäten gekürzt wurden, wurden vom Finanzamt für beide Jahre zunächst anerkannt.

In der Ergänzung zum Vorlageantrag ersuchte der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin um Berücksichtigung von Kilometergeld iHv jeweils € 374,68 (ds 986 km) und

Tagesdiäten iHv € 176,50 (€ 35,30 für 5 Tage) für die Seminare Ayurveda Marma Massage und Ayurveda Ernährungs- und Kräuter-Berater-Ausbildung.

Laut Googlemaps-Abfrage vom 14.05.2020 beträgt die schnellste Strecke von ***PLZ-2*** ***Ort-2*** nach 57641 Oberlahr und zurück 916 km. Ein Nachweis der Fahrtkosten in Form eines Fahrtenbuches oder anderer geeigneter Aufzeichnungen, die belegen, dass die tatsächlich 493 km pro Strecke mit dem Fahrzeug zurückgelegt hat, wurde von der Beschwerdeführerin nicht erbracht. Die Strecke von ***PLZ-2*** ***Ort-2*** nach 32805 Bad Meinberg und retour beträgt 1.120 km (Googlemaps-Abfrage vom 09.02.2015). Somit sind für 2006 Fahrtkosten in Höhe von € 773,68 (916 km x € 0,38 und 1.120 km x € 0,38) zu berücksichtigen.

Das Tagesgeld beträgt für Deutschland € 35,30 und steht maximal für 5 Tage an einem Ort zu (vgl. Jakom, EStG¹³, § 16, Rz 45). Die Beschwerdeführerin hat sich in Oberlahr vom 09.07.-14.07.2006 und in Bad Meinberg vom 13.10.-20.10.2006 aufgehalten. Somit wird das Tagesgeld für 2006 iHv insgesamt € 353,00 – wie vom Finanzamt beantragt – anerkannt.

Im Vorhalt vom 27.04.2015 wies das Finanzamt darauf hin, dass es sich bei der Ayurveda-Pancha-Karma-Kur offensichtlich um eine Behandlung/Kur handle. Diese stelle keine Ausbildung dar und sei der privaten Lebensführung zuzurechnen. Bezüglich der von der Beschwerdeführerin geltend gemachten Kilometergelder würden lediglich die errechneten Kilometer laut Googlemaps-Abfrage zustehen.

Zur Ayurveda-Pancha-Karma-Kur gab die Beschwerdeführerin an, dieser Fortbildungskurs nenne sich „Ayurveda-Pancha-Karma-Kur“. Es handle sich tatsächlich um einen Kurs. Der steuerliche Vertreter verwies auf die Fortbildungsbroschüre unter „Aryuv. Therapieausbildung“ auf der Homepage www.andreas-schwarz.org. Dass es sich um eine Ausbildung handelt, wird nunmehr auch vom Veranstalter des Kurses in einer E-Mail vom 16.04.2020 bestätigt. Die Fortbildungskosten iHv insgesamt € 1.627,96 für 2007 sind damit anzuerkennen.

2.4.8. Kosten für die Schulung „Erfolgreich behandeln mit Photothermolyse/IPL-Lichtbehandlung“

In der Einkommensteuererklärung 2006 beantragt die Beschwerdeführerin die Berücksichtigung von Fortbildungskosten iHv € 430,00 sowie Reisekosten iHv insgesamt € 37,80.

Vom Finanzamt wurden diese Kosten wegen ihrer privaten Veranlassung nicht anerkannt.

Die Beschwerdeführerin wendet dagegen ein, dass es sich um keine private Behandlung handeln kann, da für erfolgreiche und sichtbare Ergebnisse mindestens 10-20 Behandlungen

notwendig wären. Vielmehr müsse die Beschwerdeführerin sich laufend „up to date“ halten, neue Therapien kennenlernen und diese eventuell auch später anbieten können.

Fortbildung liegt vor, wenn der Steuerpflichtige „seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden“ (vgl. etwa VwGH 31.5.2011, 2008/15/0226). Als Werbungskosten geltend gemachte Aufwendungen sind über Verlangen der Abgabenbehörde gemäß §§ 138, 161 BAO nachzuweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft zu machen (VwGH 22.12.2011, 2008/15/0164; VwGH 28.05.2008, 2006/15/0125; VwGH 17.12.1996, 92/14/0176).

Die Beschwerdeführerin ist unter anderem auch als Kosmetikerin tätig. Vorgelegt wurden von der Beschwerdeführerin eine Rechnung, in der die entsprechende Schulung aufscheint, und eine Quittung über die Bezahlung des auf der Rechnung ausgewiesenen Betrages. Somit ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes ausreichend glaubhaft gemacht, dass es sich um eine Schulung handelt. Gegenteiliges ist aus der Aktenlage auch nicht ersichtlich. Zumal dem Einwand der Beschwerdeführerin, dass eine erfolgreiche Behandlung mehrere Anwendungen notwendig mache, Berechtigung zukommt.

Die Kosten für die Schulung iHv € 430,00 und das Kilometergeld für 13 km pro Strecke iHv € 9,88 sind damit anzuerkennen.

Bei einer Reise iSd § 16 EStG muss es sich um eine größere Entfernung von zumindest 25 km handeln (VwGH 08.10.1998, 97/15/0073), um einen dem Tagesgeld entsprechenden Betrag beim Steuerpflichtigen als Werbungskosten absetzen zu können (Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG § 16, Rz 186). Da die Schulung in Memmingen stattgefunden hat und Memmingen weniger als 25 km vom Wohnort der Beschwerdeführerin entfernt ist, steht das Tagesgeld daher nicht zu.

2.4.9. Telefonkosten

Die Beschwerdeführerin machte für alle Streitjahre pauschale Telefonkosten iHv jeweils € 50,00 geltend.

Diese Kosten wurden vom Finanzamt nicht berücksichtigt.

Betrieblich veranlasste Telefongespräche von einem privaten Telefon sind abzugsfähig. Liegen keine Aufzeichnungen vor, hat eine Ermittlung des beruflichen Anteils im Schätzungsweg zu ermitteln (vgl. VwGH 21.07.1998, 98/14/0021). Laut den vom Finanzamt unwidersprochenen Angaben des steuerlichen Vertreters in den Berufungen vom 13.12.2010 ist die Beschwerdeführerin hauptverantwortlich für den Massagebereich des Hotels. Aus den

Angaben der Arbeitgeberin im Schreiben vom 12.04.2015 geht hervor, dass die Beschwerdeführerin bezüglich der Dienstplangestaltung und deren Veränderungen ihr eigenes Telefon benutzt hat. Vor diesem Hintergrund widerspricht eine Schätzung der Telefonkosten iHv jährlich € 50 nicht der Lebenserfahrung und erscheinen diese nicht zu hoch.

2.4.10. Zusammengefasst können daher folgende Werbungskosten berücksichtigt werden:

	2006	2007	2008
Pendlerpauschale	2.664,00 €	2.931,00 €	3.151,50 €
Arbeitsmittel (KZ 719)	896,67 €	831,33 €	333,33 €
Fachliteratur (KZ 720)	113,10 €	147,40 €	0,00 €
Reisekosten (KZ 721)	1.136,56 €	527,96 €	
Aus- und Fortbildungskosten (KZ 722)	1.539,00 €	1.100,00 €	

2.4.11. 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 Verfahren waren keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung zu beurteilen. Das Erkenntnis betrifft ausschließlich die Ebene der Sachverhaltsermittlung und Beweiswürdigung. Eine Revision erweist sich daher als nicht zulässig.

Innsbruck, am 16. Juni 2020