

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Helga Hochrieser in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 25. Februar 2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 5. Februar 2013 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2011, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt 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

Die Beschwerdeführerin (nachstehend kurz Bf.) erzielte im Streitjahr 2011 Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit als Dipl. Sonderpädagogin.

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2011 machte die Bf. neben dem unstrittigen Pendlerpauschale folgende Werbungskosten geltend (in €):

Arbeitsmittel: 4.479,26, Reisekosten: 1.369,44, Fortbildungs-Ausbildungs- und Umschulungskosten: 290,00

Nach einem Vorhalteverfahren wurden mit Einkommensteuerbescheid 2011 vom 5.2.2013 Werbungskosten iHv 2.522,48 € anerkannt. Dieser Bescheid wurde hinsichtlich der Werbungskosten wie folgt begründet:

„Hinsichtlich der Abweichungen gegenüber Ihrer Erklärung wird auf die diesbezügliche (telefonische) Besprechung verwiesen.

Kosten für Literatur, die auch für nicht in ihrer Berufssparte tätigen Personen von allgemeinem Interesse sein können, stellen selbst dann keine Werbungskosten dar, wenn aus diesen Publikationen Anregungen für die berufliche Tätigkeit gewonnen werden.

Gem. § 20 (1) 2a EStG sind gemischt veranlasste Aufwendungen, also Aufwendungen, die sowohl zur Lebensführung gehören, aber auch zur Förderung des Berufes oder die Tätigkeit dienen, nicht abzugsfähig. Ihre Kosten (Deko, Eimer, DVDs, Kreditkartenetui) können somit nicht berücksichtigt werden.

Von den Anschaffungskosten (Microsoft Office, Tinten Canon) wurden aufgrund der allgemeinen Erfahrungen ein Privatanteil von 40 % ausgeschieden.

Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Aufwendungen (Strom) sind steuerlich nicht abzugsfähig. Ausnahme: Das Arbeitszimmer bildet den Mittelpunkt der gesamten betrieblich und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen.

Da Sie trotz Aufforderung die noch benötigten Unterlagen (Telefonrechnungen) nicht beigebracht haben, konnten die geltend gemachten Aufwendungen nicht berücksichtigt werden.“

In der dagegen eingebrachten Beschwerde führte die Bf. im Wesentlichen aus, dass sie aufgrund der Bescheidbegründung allein nicht in der Lage sei, den nicht anerkannten Werbungskostenbetrag von € 3.616,22 zu rekonstruieren. Darum ersuchte sie um eine detaillierte Aufstellung. Nach deren Erhalt werde sie in der Lage sein, ihre Berufung zu begründen. Außerdem wurden mit der Berufung die Belege übermittelt.

Das Finanzamt erließ daraufhin am 14. Juni 2013 eine Berufungsvorentscheidung mit folgender Begründung:

„Vorweg wird festgehalten, dass Werbungskosten gemäß § 16 EStG Aufwendungen und Ausgaben eines Arbeitnehmers zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen sind.

Beruflich veranlasst sind nur solche Ausgaben, die objektiv im Zusammenhang mit einer nichtselbständigen Tätigkeit stehen, subjektiv zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und nicht unter ein Abzugsverbot nach § 20 EStG fallen.

Bildungsmaßnahmen, die auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse sind oder die grundsätzlich der privaten Lebensführung dienen, unterliegen diesem Abzugsverbot des § 20 EStG (siehe Rz 359 der LStR 2002) und sind somit nicht als Werbungskosten abzugsfähig.

Gemäß § 20 Abs. 2 lit. a EStG dürfen Aufwendungen oder Ausgaben für die private Lebensführung nicht als Werbungskosten abgezogen werden, 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.

Betreffend Arbeitsmitteln ist festzuhalten, dass Arbeitsmittel im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 7 EStG Wirtschaftsgüter sind, die überwiegend zur Ausübung der Berufstätigkeit verwendet werden. Unter Arbeitsmittel sind nicht nur Arbeitsgeräte für die Verrichtung körperlicher Arbeiten zu verstehen, sondern alle Hilfsmittel, die zur Erbringung der vom Arbeitnehmer zu leistenden Arbeit erforderlich sind (VwGH 14.11.1990, 89/13/0042).

Als Werbungskosten absetzbar ist also grundsätzlich nur, was eindeutig der beruflichen Verwendung dient, mit Rechnungen oder Zahlungsbestätigungen belegt wird und sofern aus diesen Belegen die berufliche Notwendigkeit ersichtlich ist.

Aus diesem Grund wurden bei den Aufwendungen für Bastelbedarf und Büroartikel jene Ausgaben ausgeschieden, die typischerweise die private Lebensführung betreffen, wie etwa Eimer, Dekorationsutensilien, CD-Rohlinge, usw.

Bei den Kosten für Druckerpatronen und das PC-programm Microsoft Office wurde ein üblicher Privatanteil von 40 Prozent ausgeschieden, da eine teilweise private Nutzung nicht ausgeschlossen werden kann.

Da Telefonrechnungen trotz schriftlicher Aufforderung nicht vorgelegt wurden, waren die Telefonkosten nicht anzuerkennen.

Aufwendungen für Fachliteratur sind nur als Werbungskosten absetzbar, sofern sie im Zusammenhang mit der beruflichen Sphäre stehen (vgl. Rz 353 der LStR 2002).

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 mit höherem Bildungsgrad bestimmt ist (VwGH 23.5.1984, 82/13/0184), stellt keine Werbungskosten dar.

Dies gilt selbst dann, wenn aus den betreffenden Publikationen Anregungen für die berufliche Tätigkeit gewonnen werden können (VwGH 26.4.2000, 96/14/0098 betr. Literatur für die Unterrichtsgestaltung eines Lehrers).

Somit waren sämtliche Bücher auszuschneiden, die von allgemeinem Interesse sind bzw. nicht typischerweise in die Berufssphäre der Pflichtigen fallen, wie etwa DVDs und Literatur zum Thema Esoterik, Psychologie, Kommunikation, Selbstheilung, Populärmedizin u.a.

Ebenso wenig wurde Literatur anerkannt, die im Zusammenhang mit der Ausbildung zur Lebens-, Energie- und Tierenergieberaterin steht, zumal die zuständige Behörde sich in ihrer Rechtsauffassung nicht den Entscheidungen der Vorjahre anschließt.

Die Behörde ist in ihrer Entscheidungsfindung nicht an eventuelle Fehlentscheidungen der Vorjahre gebunden und erachtet die Ausbildung zur Lebens-, Energie- und Tierenergieberaterin als Bildungsmaßnahme, die keine berufsspezifische Fortbildungsmaßnahme für Lehrer darstellt, sondern auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse ist bzw. grundsätzlich der privaten Lebensführung dient und somit dem Abzugsverbot des § 20 EStG unterliegt (siehe Rz 359 der LStR 2002).

Solche Bildungsmaßnahmen von allgemeinem Interesse sind selbst dann nicht abzugsfähig, wenn derartige Kenntnisse für die ausgeübte berufliche Tätigkeit verwendet werden können oder von Nutzen sind.

Bei Bildungsmaßnahmen, die sowohl berufsspezifischen Bedürfnissen Rechnung tragen, als auch Bereiche der privaten Lebensführung betreffen, ist zur Berücksichtigung als Werbungskosten nicht nur eine berufliche Veranlassung, sondern die berufliche Notwendigkeit erforderlich (vgl. LStR 2002, Rz 224). Ein Indiz auf die berufliche Notwendigkeit ist etwa, wenn der Arbeitgeber einen wesentlichen Teil der Kosten für die Teilnahme an einem Seminar trägt oder die Durchführung der Fortbildungsmaßnahme durch eine pädagogische Bildungseinrichtung (PADAK) erfolgt.

Dazu sei erwähnt, dass Aufwendungen nicht notwendigerweise dadurch Werbungskostencharakter erhalten, dass sie im Interesse des Arbeitgebers getätigt werden oder wenn eine Bestätigung des Arbeitgebers über die Notwendigkeit oder Zweckmäßigkeit ausgestellt wird (vgl. Rz 225 der LStR 2002).

Insofern stellt die Ausbildung zur Lebens-, Energie- und Tierenergieberaterin eine sonstige Bildungsmaßnahme von allgemeinem Interesse dar, der aus Gründen des persönlichen Interesses getätigt wurde und laut herrschender Rechtsprechung dem Abzugsverbot des § 20 EStG unterliegt (Vgl. dazu VwGH 15.4.1998, 98/14/0004), weshalb sämtliche damit verbundenen Kosten der privaten Lebensführung zugeordnet werden.

Ansonsten kann sie lediglich eine Umschulungsmaßnahme darstellen, die jedenfalls nicht abzugsfähig ist, sofern es - wie von Ihnen in der Vorhaltsbeantwortung vom 10.01.2013 angegeben - am (objektivierten) Willen fehlt, den durch Umschulung erlernten Beruf tatsächlich auszuüben.

Die obigen Ausführungen gelten ebenso für die geltend gemachten Fortbildungskosten hinsichtlich des Kurses „Reiz der Abstraktion“. Diesbezügliche Ausgaben wurden somit ebenfalls nicht als berufsbezogene Fortbildungskosten anerkannt. Aufgrund der steuerlichen

Nichtanerkennung dieser Maßnahme sind auch die damit verbundenen Reisekosten nicht abzugsfähig.

Zum Arbeitszimmer im Wohnungsverband wird festgestellt, dass die steuerliche Anerkennung von Aufwendungen für ein Arbeitszimmer stets voraussetzt, dass die Art der Tätigkeit des Steuerpflichtigen den Aufwand unbedingt notwendig macht und dass der zum Arbeitszimmer bestimmte Raum tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt wird (vgl. Rz 324, VwGH 31.10.2000, 95/15/0186). Bei derartigen Tätigkeiten bestimmt die außerhalb des Arbeitszimmers ausgeübte Tätigkeitskomponente das Berufsbild entscheidend.

Nach herrschender Lehre liegt der Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit eines Lehrers jedenfalls außerhalb des Arbeitszimmers im Wohnungsverbandes (vgl. dazu die umfassende Judikatur, wie etwa VwGH 20.1.1999, 98/13/0132, sowie VwGH 26.5.1999, 98/13/0138, VwGH 17.5.2000, 98/15/0050, VwGH 27.5.2000, 99/15/0055, VwGH 9.9.2004, 2001/15/0181).

Somit waren die begehrten Stromkosten des Arbeitszimmers der Pflichtigen nicht anzuerkennen.“

Der dagegen eingebrachte Vorlageantrag wurde im Wesentlichen damit begründet, dass eine Berufungsbegründung erst nach Erhalt einer detaillierten Ausstellung über sämtliche nicht anerkannte Werbungskosten möglich sei.

In weiterer Folge wurde der Bf. am 19.9.2013 die begehrte Aufstellung (EXCEL-Tabelle) zugesandt. Dazu gab die Bf. am 13.12.2013 eine Stellungnahme (Ergänzung zum Vorlageantrag) ab. Einleitend stellte sie die Zeitabfolge beginnend mit dem Jahr 2006 dar. Sie verwies auf ihr Schreiben vom 13.2.2008, wonach sie ihrer Meinung nach den Beweis erbracht habe, dass ihre sämtlichen Werbungskosten ausschließlich beruflichen Interessen dienten und keine Mischausgaben darstellten. Außerdem habe sie in diesem Schreiben den Beweis erbracht, dass die im Jahr 2006 besuchten Kurse dazu dienten, Kenntnisse zu erlangen, die sie befähigten, Farblicht im Unterricht anzuwenden. Weiters führte sie in diesem Schreiben Folgendes aus:

„Alle weiteren Ausführungen dazu sind in diesem Schreiben auch nachzulesen. In den Bestätigungen des Bezirksschulinspektors und des Schuldirektors aus dem Jahr 2008 wurde auch auf die Notwendigkeit dieser Kursbesuche hingewiesen, und zur Art meiner Berufsbildung Stellung genommen.

Die Behörde hat die geltend gemachten Fortbildungskosten für den Kurs -Reiz der Abstraktion- im Jahr 2011 nicht als Werbungskosten anerkannt. Dieser Kurs ist für die Unterrichtstätigkeit eine absolute Notwendigkeit. Er dient für diejenigen Kinder, die auf Grund ihrer Behinderung nicht gegenständlich malen können. Es gilt ein Schema zu bearbeiten, dass die Bildkomposition ausgewogen platziert werden kann. Dazu brauche ich selbstverständlich Eigenerfahrung und grundlegende Wissensvermittlung.

Zur Art meiner Berufstätigkeit darf ich noch ergänzend folgendes ausführen: ich unterrichte sieben geistig behinderte Kinder auf einer basalen Entwicklungsebene, zum Teil ohne Sprachentwicklung (auch Windelträger). Notwendige Klogänge werden durch Herunterziehen der Hose oder durch Zeigen der von mir angefertigten Kärtchen signalisiert.

Die Ausbildung, die ich vor 30 Jahren gemacht habe, reicht keineswegs für den heutigen Unterrichtsbedarf aus. Außerdem wurde im Rahmen dieser Ausbildung keineswegs eine Methodik, wie basale Kinder zu unterrichten sind, behandelt. Dieses zusätzliche Wissen musste erst nach und nach im Rahmen von Kursen nachgeholt werden. Ohne die von mir besuchten Kurse wäre keine zeitgemäße Unterrichtseffizienz zu erzielen. Ein Sonderschulpädagoge braucht ein erweitertes Sensorium im sozialen und menschlichen Bereich, sonst kann er in seinem Beruf nicht den gewünschten Erfolg erreichen.

In der 3-seitigen Bescheidbegründung vom 17.6.2013 meint das Finanzamt u.a., dass es nicht an eventuelle Fehlentscheidungen der Vorjahre gebunden sei. Dieser an sich grundsätzlich richtigen Ansicht kann ich jedoch in dieser stark vereinfachten Verbalisierung nicht zustimmen. Die Behörde hat meine Ausgaben fünf Jahre lang, und zwar für die Jahre 2006 - 2010, lückenlos anerkannt. Es handelt sich im gegenständlichen Fall nicht um eine simple Fehlentscheidung der Behörde. Die Meinungsbildung der Behörde erfolgte auf Grund eines permanenten, fünf Jahre andauernden Ermittlungsverfahrens (siehe Beleuchtung des Steuerfalles in Zeitabfolge). im Zuge der in der Zeit von fünf Jahren eingebrachten Eingaben - Berufungen, Vorhaltsbeantwortungen, Stellungnahmen der Schulbehörden sowie Vorlage von Ausgaben belegen - ist es meiner Ansicht nach zumutbar, dass sich die Behörde ein umfassendes Bild machen konnte. Es ist daher sehr befremdlich, dass eine Behörde nach mehrjähriger umfassender Korrespondenz plötzlich nach 5-jähriger, für den Steuerpflichtigen richtungsweisender Rechtsfindung ihre Rechtsaufsicht ändert. Diese Vorgangsweise schafft Rechtsunsicherheit und behindert den Steuerpflichtigen in seiner Planung. Außerdem standen der Behörde die in der Bescheidbegründung vom 17.6.2013 zitierten Rechtsquellen bereits bei der Veranlagung für das Jahr 2006 zur Verfügung und hätten schon damals bei einer sorgfältigen Durchführung der Besteuerung verwertet werden müssen.

Zur qualitativen Verwertung der von der Behörde zitierten Rechtsquellen nehme ich wie folgt Stellung:

1) VwGH Entscheidung v.14.11.1990-diese Entscheidung negiert nicht mein Begehren, sondern bestätigt, dass alle Hilfsmittel, die zur Erbringung der vom Arbeitnehmer zu leistenden Arbeit erforderlich sind, Werbungskosten darstellen

2) VwGH Entscheidung v.23.5.1984-bei mir handelt es sich nicht um Literatur, die auch bei nicht in der Berufssparte des Steuerpflichtigen tätigen Personen von allgemeinen Interesse ist, sondern um Fachliteratur

3) VwGH Entscheidung v. 26.4.2000-a) betrifft diese Entscheidung einen Religionslehrer und keinen Sonderschulpädagogen, und weiters um die Abzugsfähigkeit von Tageszeitungen b) bei mir handelt es sich wie unter 2) um Fachliteratur

4) VwGH Entscheidung v. 15.4.1998-eine für mich völlig unzutreffende Entscheidung-es handelt sich um Ausgaben für den Besuch eines Lehrganges betreffend Supervision etc. einer Lehrerin im Fach Pflanzenbau

Rz 359 der LStR - bei mir ist eine berufliche Notwendigkeit gegeben. Für den Besuch meiner Fortbildungskurse würde sogar Dienstfreistellung gewährt werden. Um meine sieben geistig behinderte Kinder während des Schuljahres nicht im Stich zu lassen, habe ich meine Fortbildungskurse in meiner Freizeit bzw. während der Schulferien absolviert.

Rz 224 der LStR - berufliche Notwendigkeit gegeben Tätigen der Aufwendung objektiv sinnvoll

Ich habe mir aber die Mühe gemacht, VwGH-Entscheidungen herauszusuchen, worin die steuerliche Abzugsfähigkeit der von mir getätigten Werbungskosten im Wesentlichen bestätigt werden.

Vorerst möchte ich noch erwähnen, dass diese Entscheidungen zur Gänze bereits vor Ablauf des Jahre 2006 getroffen wurden, und daher auch vom Finanzamt bei sorgfältiger Bearbeitung eines Steuerfalles bereits bei der Beurteilung der Steuererklärung 2006 hätten berücksichtigt werden müssen.

Ich darf diese VwGH-Entscheidungen nachstehend anführen:

VwGH v. 27.5.1999-Fachliteratur-es ist Sache des Steuerpflichtigen die Berufsbezogenheit aller Druckwerke im Einzelnen darzutun. Ich habe dies im Einzelnen dargetan (siehe Vermerke zum Beiblatt nicht anerkannte Werbungskosten).

VwGH v. 24.6.2004 b) Aufwendungen für die berufliche Fortbildung zählen zu den Werbungskosten.

Um eine berufliche Fortbildung handelt es sich dann, wenn der Abgabepflichtige seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert etc., und analog VwGH v. 29.1.2004

VwGH v. 29.1.2004-Aufwendungen für die berufliche Fortbildung sind Werbungskosten. Um eine berufliche Fortbildung handelt es sich dann, wenn der Abgabepflichtige seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden etc.

VwGH v.3.11.2005 Abs.3-eine begünstigte Bildungsmaßnahme liegt jedenfalls vor, wenn die Kenntnisse im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit verwertet werden können.

VwGH v. 19.10.2006 Abs b letzter Satz-bei der Beurteilung von Fortbildungskosten als Werbungskosten kommt es nicht darauf an, ob die Fortbildungskosten unvermeidbar sind oder freiwillig auf sich genommen werden.

Kopierte Auszüge von sämtlichen vom Finanzamt verwendeten Rechtsquellen sind diesem Schreiben angeschlossen, da ich (siehe vorher) nur in Schlagworten bzw. in Kernsätzen zu diesen Stellung bezogen habe. Ebenfalls angeschlossen sind jene VwGH-Entscheidungen, worin wie ich meine, die steuerliche Abzugsfähigkeit der von mir getätigten Werbungskosten im Wesentlichen bestätigt wurde. Um die Auffindbarkeit dieser Unterlagen zu erleichtern, habe ich die ersteren rot und die letzteren grün eingerahmt. Wetters beigelegt ist die mir vom Finanzamt zugesandte Belegaufgliederung den nichtanerkannten Teil betreffend, da ich auf diesem am Rand vermerkt habe, um welche Art der Aufwendung es sich handelt, um im Sinne der von mir zitierten VwGH-Entscheidung vom 27.5.1999 die Berufsbezogenheit der Aufwendung im Einzelfall darzutun.

Daraus ergibt sich folgendes Bild:

Nicht anerkannte WK lt. FA betreffend Arbeitsmittel 93,07

Nicht anerkannte WK lt. FA betreffend Fachliteratur 2.680,18

Gesamtbetrag nicht anerkannte WK an Arbeitsmittel und Literatur 2.773,25

Tatsächlich auszuscheidende Ausgaben:

Beleg Nr. 50 31,50

Beleg Nr. 56 privat 19,90

Beleg Nr. 56 undefinierbar 95,45

Beleg Nr. 87-falsches Jahr 35,98

Beleg Nr. 64-undefinierbar 14,99

Beleg Nr. 92-von allgem.Interesse 4,99

Summe 202,81

Anzuerkennende Werbungskosten von den bisher nicht anerkannten Werbungskosten an Arbeitsmittel und Fachliteratur 2.570,44

Zusammenfassend stelle ich daher den Antrag mir für das Jahr 2011, abgesehen von dem außer Streit stehenden Pendlerpauschale folgende Werbungskosten anzuerkennen.

Beantragte WK lt. Erklärung 6.138,70

Korrektur durch falsch berechnetes km-Geld (siehe Seite 3) 1.161,22

Summe 4.977,48

abzgl. Strom- und Telefonanteil (die Nichtabzugsfähigkeit wird von mir anerkannt) 410,--

Summe 4.567,48

abzgl. von mir anerkannte Privatanteile:

Beleg Nr. 36 95,40

Beleg Nr. 37 34,08

Beleg Nr. 44 81,56

Summe 211,04

davon 40 % -84,56

abzgl. auszuscheidende Abgaben bei den nicht anerkannten WK -202,81

beantragte Werbungskosten lt. Berufungsbegehren 4.280,11,,

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Gemäß [§ 16 Abs. 1 EStG 1988](#) sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen.

Gemäß [§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988](#) dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung weder als Betriebsausgaben noch als Werbungskosten abgezogen werden, 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.

Nach [§ 138 BAO](#) hat der Abgabepflichtige auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung seiner Offenlegungspflicht die Richtigkeit seiner Anbringen zu beweisen. Kann ein Beweis nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Der Abgabepflichtige, der Werbungskosten als Aufwendung berücksichtigt wissen will, hat das Vorliegen dieser Aufwendungen daher entsprechend nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen.

Es ist jedenfalls hinsichtlich jeder einzelnen Aufwendung zu prüfen, ob und inwieweit Werbungskosten vorliegen. Aufwendungen müssen in einem Kausalzusammenhang zur beruflichen Tätigkeit stehen, um als Werbungskosten anerkannt zu werden.

Derjenige, der 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 bzw. betriebliche Sphäre betreffen (vgl. VwGH 24.11.2016, Zl. Ro 2014/13/0045, mwN). Die Abgabenbehörden dürfen sich dabei nicht allein auf die Darstellung des Abgabepflichtigen stützen, wenn es an entsprechenden Nachweisen für dessen Sachvortrag fehlt (vgl. VwGH 26.4.2012, Zl. 2009/15/0088; 27.1.2011, Zl. 2010/15/0197). Es ist daher Sache des Steuerpflichtigen, die ausschließliche oder ganz überwiegend berufliche Verwendung aufzuzeigen (vgl. *Baldauf* in Jakom, EStG, 2017, § 20 Rz 90).

Hinsichtlich der im angefochtenen Bescheid nicht anerkannten Literatur ist es somit Sache der Bf., die Berufsbezogenheit im Einzelfall darzulegen.

Im Hinblick auf den vom Verwaltungsgerichtshof mehrfach bestätigten Vorhaltscharakter der Beschwerdevorentscheidung (vgl. VwGH 26.2.2004, [2004/16/0034](#); 30.4.2003, [99/13/0251](#)) schließt sich das Bundesfinanzgericht der vom Finanzamt in der Beschwerdevorentscheidung vertretenen Auffassung bezüglich der Kosten für Literatur, in Bezug auf das Arbeitszimmer (anteilige Kosten für Strom und Telefon) sowie der sonstigen beantragten Werbungskosten (Deko, Eimer, DVDs, Kreditkartenetui, Privatanteil von Microsoft Office, Tinten Canon..) an.

[§ 20 EStG 1988](#) regelt das sogenannte Aufteilungsverbot, welches darin besteht, dass Aufwendungen mit einer privaten und betrieblichen Veranlassungsmöglichkeit nicht abzugsfähig sind (vgl. VwGH 10.9.1998, [96/15/0198](#)).

In diesem Spannungsfeld befinden sich Aufwendungen welche also grundsätzlich der privaten Lebensführung zugerechnet werden könnten, aber in weiterer Folge auch dem Beruf des Steuerpflichtigen dienen können.

Durch dieses Abzugsverbot solle vermieden werden, dass Steuerpflichtige auf Grund der Eigenschaft ihres Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessenherbeiführen und Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen können (vgl. VwGH 25.11.2009, [2007/15/0260](#); VwGH 29.9.2004, [2000/13/0156](#)). Eine Regelung der zufolge Aufwendungen der Lebensführung nur bei jenen Steuerpflichtigen berücksichtigt werden könnten, bei denen die Möglichkeit einer Veranlassung durch die Einkünfteerzielung gegeben ist, würde gegen den Gleichheitssatz verstoßen. Bei

Aufwendungen, die in den Kreis der privaten Lebensführung fallen, muss ein strenger Maßstab angelegt werden (vgl VwGH 22.12.2004, [2002/15/0011](#)).

Aus Gründen der Steuergerechtigkeit gilt hier ein allgemeines Aufteilungsverbot. Soweit sich also Aufwendungen nicht einwandfrei (vgl VwGH 22.12.2004, [2002/15/0011](#)) trennen lassen, ist der gesamte Betrag nicht abzugsfähig.

Durch diese strenge Bestimmung soll vermieden werden, dass Aufwendungen durch eine bestimmte Berufsgruppe als steuermindernd geltend gemacht werden können, nur weil allenfalls eine berufliche Verwendungsmöglichkeit besteht, eine andere Berufsgruppe diesen Zusammenhang allerdings nicht herstellen kann.

Die hier strittigen Aufwendungen sind u.a. dem Bereich der Literatur zuzurechnen. Die Bf. ist als Pädagogin natürlich auch beruflich mit diesen Bereichen konfrontiert und es ist durchaus glaubhaft, dass derartige Aufwendungen auch tatsächlich im Beruf verwendet werden. Es ist aber auch nicht zweifelsfrei auszuschließen, dass diese Literatur auch im privaten Umfeld Verwendung finden könnte.

Ein derartiger zweifelsfreier Ausschluss wäre aber die Grundvoraussetzung für eine unzweifelhafte Zuordnung zur ausschließlich beruflichen Verwendung.

Ob der Arbeitgeber die Anschaffung von Fachliteratur fordert oder daran interessiert ist, ist nicht entscheidend (VwGH 18.3.1986, [85/14/0156](#)).

Hinsichtlich einzelner Positionen ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts der Bf. die Glaubhaftmachung der Berufsbezogenheit u.a. durch die Anmerkungen zur Liste des Finanzamts gelungen. Nach der dargestellten Rechtslage werden daher für die strittigen Bücher (zusätzlich zu den bereits vom Finanzamt anerkannten Aufwendungen) noch für folgende Positionen (Lt. Aufstellung Finanzamt) vom Bundesfinanzgericht die Aufwendungen als Werbungskosten (*Klammerausdrücke sind Eurobeträge*) anerkannt:

48,49,51,53,54, 56 (34,9 und 16,5), 57, 58, 59,63,64 (68,95), 70, 71, 76 (29,9 und 31,17),85 (14,99), 91 (14,98 und 10,3), 92 (5), 93 (4,99 und 12,4), 94, 97 (37,95)

Nach [§ 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988](#) in der für den berufsgegenständlichen Zeitraum geltenden Fassung sind Werbungskosten insbesondere auch "Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen. ..."

Hinsichtlich der Kurskosten sowie der Reisekosten im Zusammenhang mit dem Kursbesuch in Wien „Reiz der Abstraktion“ wurde von Bf. im Schreiben vom 13.12.2013 glaubwürdig

dargestellt, dass dieser Kurs für die Unterrichtstätigkeit eine absolute Notwendigkeit ist. Er dient für diejenigen Kinder, die auf Grund ihrer Behinderung nicht gegenständlich malen können. Darum werden die Kursgebühr in Höhe von € 290,00 sowie die damit im Zusammenhang stehenden Reiskosten in Höhe von € 208,22 vom Bundesfinanzgericht nunmehr zusätzlich anerkannt.

Hinsichtlich der vom Finanzamt nicht anerkannten Arbeitsmittel konnte die Bf. mit ihren Anmerkungen zu der Aufstellung deren berufliche Bedingtheit glaubhaft machen.

Somit sind für das Streitjahr 2011 neben dem Pendlerpauschale in Höhe von 372 Euro noch folgende Werbungskosten (in Euro) abzugsfähig:

Aufwendungen für Arbeitsmittel (laut Aufstellung Finanzamt anerkannt): 846,24

Aufwendungen für Arbeitsmittel (lt. Aufstellung FA nicht anerkannt): 93,07

Aufwendungen für Fachliteratur (laut Aufstellung Finanzamt anerkannt): 325,06

Aufwendungen für Fachliteratur (lt. BFG zusätzlich anzuerkennen): in Summe 694,82

Aufwendungen für Fortbildung: 290,00

Reisekosten: 208,22

Somit in **Summe: 2.457,41 Werbungskosten lt. BFG**

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zur Zulässigkeit der 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.

Über eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung wurde mit diesem Erkenntnis nichtentschieden. Das Erkenntnis folgt der in ihm zitierten, im Grundsätzlichen übereinstimmenden höchstgerichtlichen Rechtsprechung

Wien, am 11. Jänner 2021

