

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. David Hell LL.B. LL.M. in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 29. Oktober 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes ***FA-Ort*** vom 2. Oktober 2019 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2014, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird **teilweise Folge** gegeben und der angefochtene Bescheid wie folgt **abgeändert**:

Die Einkommensteuer 2014 wird mit **-1.456,00 Euro** festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlagen sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Im gegenständlichen Verfahren waren zwischen der Beschwerdeführerin (Bf.) und der Abgabenbehörde mehrere Positionen an Werbungskosten strittig. Aus Gründen der besseren Lesbarkeit wird dieses Erkenntnis daher nach den strittigen Positionen gegliedert. Soweit es nicht für mehrere Punkte von Relevanz ist, werden Parteivorbringen, Sachverhalt, Beweiswürdigung und rechtliche Beurteilung für jede strittige Position einzeln dargestellt.

1. Verfahrensgang

Am 19.3.2019 reichte die Bf. ihre Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2014 beim Finanzamt ***FA-Ort*** ein. Nach einem Vorhalteverfahren erließ die Abgabenbehörde am 2.10.2019 den nunmehr angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2014, wobei die Behörde einige der geltend gemachten Werbungskosten nicht berücksichtigte.

Mit ihrer rechtzeitigen, am 30.10.2019 persönlich im Finanzamt ***FA-Ort*** abgegebenen Beschwerde wendet sich die Bf. gegen die Nichtanerkennung einiger Positionen an Werbungskosten. Mit Beschwerdeverentscheidung vom 27.1.2020 wies die Abgabenbehörde die Beschwerde im Ergebnis vollinhaltlich ab (obwohl im Spruch eine Abänderung des angefochtenen Bescheides verfügt wird, entspricht die Beschwerdeverentscheidung vollinhaltlich dem angefochtenen Bescheid).

Gegen diese Beschwerdeverentscheidung wendet sich die Bf. mit ihrem rechtzeitigen, am 27.2.2020 eingebrachten Vorlageantrag. Am 6.4.2020 legte die Abgabenbehörde die Beschwerde samt Akt und Vorlagebericht dem Bundesfinanzgericht vor. Mit 1.1.2021 trat im Zuge der Finanzorganisationsreform das Finanzamt Österreich an die Stelle der bescheid-erlassenden Behörde.

Das Bundesfinanzgericht forderte die Bf. mit Vorhalt vom 17.1.2023 auf, zu einigen Fragen Stellung zu nehmen und weitere Unterlagen vorzulegen. Dieser Aufforderung kam die Bf. innerhalb der gesetzten Frist nach. Am 20.2.2023 teilte der Behördenvertreter dem Gericht telefonisch mit, dass die Behörde auf eine Stellungnahme zur Vorhaltsbeantwortung durch die Bf. verzichtet.

2. Allgemeines

a. Sachverhalt

Die Bf. ist Lehrerin an der ***Schule*** ***Arbeitsort***. Im gegenständlichen Zeitraum (Schuljahre 2013/14 und 2014/15) unterrichtete sie dort im Zweig Modedesign und Grafik die Fächer Angewandte Informatik, Informations-Officemanagement, Informatik und Informationssysteme, Konstruktionsübungen (Schnittzeichnen händisch und computerunterstützt), Laboratorium, Werkstättenlaboratorium und Bewegung und Sport.

Sie hat ihren Hauptwohnsitz in ***Wohnort***, ***Wohngemeinde*** und einen Nebenwohnsitz in ***Arbeitsort*** im dortigen Kolpinghaus.

b. Beweiswürdigung

Der oben festgestellte Sachverhalt ergibt sich widerspruchsfrei aus dem Vorbringen der Bf. in ihrer Beschwerde und den von der Bf. bereitgestellten Unterlagen (Beschwerde, Vorhaltsbeantwortung vom 14.2.2023), welchen die belangte Behörde nicht entgegengetreten ist, sowie der Abfrage des Zentralen Melderegisters vom 31.3.2020 durch die bescheiderlassende Behörde. Das Bundesfinanzgericht konnte ihn daher seiner Entscheidung zugrunde legen.

3. Kennzahl 717 – Gewerkschaftsbeiträge

Die Bf. hat in ihrer Abgabenerklärung 285,74 € an Gewerkschaftsbeiträgen geltend gemacht. Diese wurden laut Lohnzettel bereits vom Arbeitgeber berücksichtigt und daher von der Behörde im Bescheid nicht noch einmal berücksichtigt.

Die Bf. richtet sich weder in ihrer Beschwerde noch in ihrem Vorlageantrag gegen diese Kürzung. Die Kürzung durch die Behörde erfolgte auch zu Recht aus dem von ihr angeführten Grund. Der in der Erklärung geltend gemachte Betrag von 285,74 € war daher auch vom Bundesfinanzgericht **nicht** bei der Berechnung der Einkommensteuer zu berücksichtigen.

4. Kennzahl 718 – Pendlerpauschale

a. Parteivorbringen

In ihrer Abgabenerklärung beantragte die Bf. die Berücksichtigung des Pendlerpauschales in Höhe von 1.836 €, was der Hälfte des höchstmöglichen Pendlerpauschales für die Strecke von *****Wohnort***** nach *****Arbeitsort***** entspricht. Im Zuge ihrer Beantwortung des Vorhalts der Abgabenbehörde legte sie einen Ausdruck des Pendlerrechners vor, auf dem ersichtlich ist, dass die Bf. die Strecke an 8 bis 10 Tagen im Kalendermonat zurücklege und sie daher Anspruch auf ein Pendlerpauschale im Ausmaß von 2.448 € ($\frac{2}{3}$ des höchstmöglichen Pendlerpauschales) habe.

Die Abgabenbehörde berücksichtigte das Pendlerpauschale nicht und führte dazu begründend aus, dass aufgrund des Nebenwohnsitzes in *****Arbeitsort***** davon auszugehen sei, dass die Bf. diese Strecke nicht täglich zurücklege.

In der Beschwerde bestätigte die Bf., dass sie diese Strecke nicht täglich zurücklege, da dies – vor allem im Winter – nicht zumutbar sei. Sie fahre aber regelmäßig heim, um ihre betagten Eltern zu betreuen. In den Ferien fahre sie die Strecke überhaupt nicht. Deshalb habe sie nur die Hälfte des Pendlerpauschales beantragt.

In der Beschwerdevorentscheidung berücksichtigte die Abgabenbehörde das beantragte Pendlerpauschale wiederum nicht und verwies begründend auf die Aussage der Bf., wonach sie die Strecke nicht täglich zurücklege.

Im Vorlageantrag verweist die Bf. auf die Ausführungen im Steuerbuch des BMF zu Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sowie Familienheimfahrten zu pflegebedürftigen Angehörigen und wiederholt, dass sie ohnehin nur das halbe Pendlerpauschale beantrage. Im Vorlagebericht beantragte die belangte Behörde schließlich die Stattgabe hinsichtlich dem beantragten Pendlerpauschale (wobei sie die strittigen Werbungskosten wohl irrtümlich als „Kosten für Familienheimfahrten“ bezeichnete).

b. Sachverhalt

In unmittelbarer Nähe des Hauptwohnsitzes der Bf. wohnten im gegenständlichen Zeitraum auch ihre Eltern (geboren 1926 und 1934). Aufgrund ihres fortgeschrittenen Alters war es notwendig, dass die Bf. regelmäßig nach ihnen sah. Die Bf. fuhr zu diesem Zweck auch unter der Woche gelegentlich von ***Arbeitsort*** nach ***Wohnort***. Sie legte diese Strecke während der Schulzeiten im Durchschnitt zumindest zwei Mal in der Woche zurück, was in diesen Zeiten 8 bis 10 Fahrten im Monat entspricht. In den Schulferien legte sie die Strecke nicht zurück.

Die Entfernung zwischen ***Arbeitsort*** und ***Wohnort*** beträgt laut Pendlerrechner 112 km. Es verkehren auf dieser Strecke keine Massenbeförderungsmittel, mit welchen die Strecke innerhalb von 120 Minuten bewältigbar ist. Für diese Fahrten wurde ihr kein arbeitgebereignetes Fahrzeug zur Verfügung gestellt. Die Bf. machte in ihrer Arbeitnehmerveranlagung keine Kosten für Familienheimfahrten oder doppelte Haushaltsführung geltend. Von ihrem Arbeitgeber wurde das Pendlerpauschale im Jahr 2014 noch nicht berücksichtigt.

c. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt, der zwischen den Parteien nicht (mehr) strittig ist, ergibt sich widerspruchsfrei aus den vorgelegten Aktenteilen, insbesondere der Beantwortung des Vorhalts des Gerichtes durch die Bf. und dem der Abgabenbehörde vorgelegten Ausdruck des Pendlerrechners. Die Feststellungen zum Alter der Eltern ergeben sich aus der vom Gericht durchgeführten Abfrage des Zentralen Melderegisters.

Dass die Bf. mindestens zwei Mal in der Woche von ***Wohnort*** nach ***Arbeitsort*** gefahren ist, ergibt sich aus ihrem wiederholten Vorbringen, dem die Abgabenbehörde nicht entgegengetreten ist und welches auch das Gericht angesichts des fortgeschrittenen Alters ihrer Eltern für glaubhaft hält. Mangels geeigneter Aufzeichnungen war es dem Gericht nicht möglich, genau festzustellen, wie oft die Strecke gefahren wurde. Dass die Bf. öfter als zwei Mal wöchentlich gefahren wäre, konnte sie dem Gericht weder nachweisen noch glaubhaft machen. Indem die Bf. nur die Hälfte des Pendlerpauschales beantragte, ging sie nämlich offenbar selbst nicht davon aus, dass sie mindestens drei Mal wöchentlich gefahren ist, da sie in diesem Fall sogar Anspruch auf das volle Pendlerpauschale hätte. Auch aus dem von ihr vorgelegten Ausdruck des Pendlerrechners geht hervor, dass sie selbst von acht bis zehn Fahrten im Monat ausging.

d. Rechtliche Beurteilung

Ausgaben eines Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sind grundsätzlich gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit a EStG 1988 durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten. Die Bestimmungen über das Pendlerpauschale (§ 16 Abs. 1 Z 6 lit b bis j EStG 1988) und über den Pendlereuro (§ 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988) sind als Ausnahmen von diesem Grundsatz anzusehen. Ob und in welchem Ausmaß das Pendlerpauschale zusteht, richtet sich nach der Zumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels sowie der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte.

Die Wohnung der Bf. in ***Wohnort*** ist als Familienwohnsitz im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 6 lit f EStG 1988 iVm § 4 Pendlerverordnung (BGBl II 2013/276 idgF) anzusehen, weil die Bf. dort ihre engsten persönlichen Beziehungen (nämlich zu ihren Eltern) sowie einen eigenen Hausstand hat. Daher ist nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit f EStG 1988 die Entfernung zwischen Arbeitsort und Familienwohnsitz maßgeblich, sofern die Fahrten tatsächlich von diesem angetreten wurden. Nach den parlamentarischen Materialien soll der Abgabepflichtige nämlich die Wahl haben, ob er die Fahrten vom Familienwohnsitz oder von seinem näher gelegenen Zweitwohnsitz antritt, und in beiden Fällen Anspruch auf das Pendlerpauschale haben (siehe BFG 9.1.2019, RV/5100799/2017 mit weiteren Ausführungen).

Beim festgestellten Sachverhalt kommt ein Anspruch auf das „große Pendlerpauschale“ gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit d EStG 1988 in Betracht, weil die Benützung eines Massenbeförderungsmittels unter den vorliegenden Umständen gemäß § 2 Abs. 1 Z 1 lit a oder Z 2 lit b Pendlerverordnung jedenfalls unzumutbar ist, weil auf der gegenständlichen Strecke kein bzw. kein hinreichend schnelles Massenbeförderungsmittel verkehrt. Das „große Pendlerpauschale“ für Strecken von mehr als 60 km beträgt gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit d EStG 1988 pro Jahr € 3.672. Da die Bf. 8- bis 10-mal im Monat zur Arbeitsstätte fuhr, hat sie gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit e EStG 1988 Anspruch auf zwei Drittel dieses Betrages, sohin **€ 2.448** für das gesamte Jahr.

Werbungskosten sind von Amts wegen zu berücksichtigen, sofern die Aufwendungen nachgewiesen oder glaubhaft gemacht werden (VwGH 8.2.2007, 2004/15/0102; *Ritz/Koran*, BAO⁷ § 115 Rz 2; *Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG^{21a} § 16 Rz 55 f). Daher ist im vorliegenden Fall – ungeachtet des Antrages der Bf. auf Berücksichtigung (nur) des halben Pendlerpauschales – das Pendlerpauschale im tatsächlich der Bf. zustehenden Ausmaß von zwei Dritteln zu berücksichtigen.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit h EStG 1988 ist das Pendlerpauschale auch für Feiertage sowie für Lohnzahlungszeiträume zu berücksichtigen, in denen sich der Arbeitnehmer im Krankenstand oder Urlaub befindet. Da die Schulferien nach den einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen (§ 219 BDG 1979, § 47 VBG) weitestgehend als Urlaub ausgestaltet sind, soweit nicht ohnehin Dienst an der Schule zu verrichten ist, steht der Bf. das Pendlerpauschale nach Ansicht des

erkennenden Gerichtes auch für die Zeiten der Schulferien zu. Die Monate, in welchen die Schulferien lagen, mussten daher weder ausgenommen noch aliquotiert werden.

Gesetzliche Ausschlussgründe für Zuerkennung des Pendlerpauschales (wie insbesondere die Zurverfügungstellung eines arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges oder die Geltendmachung von Aufwendungen für Familienheimfahrten) liegen nicht vor.

Infolge des Anspruchs auf das Pendlerpauschale hat die Bf. auch Anspruch auf den Pendlereuro gemäß § 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988 in Höhe von zwei Dritteln von € 2 x 112 km, sohin **€ 149,33**.

5. Kennzahl 719 – Arbeitsmittel

In ihrer Abgabenerklärung machte die Bf. 94,66 € an Werbungskosten unter der Kennzahl 719 („Arbeitsmittel“) geltend. In der Beantwortung des Vorhaltes der belangten Behörde führte sie dazu näher aus, dass es sich dabei um Kosten für Ringmappen, Fächermappen, Ordner, Schnellhefter, eine DVD des Völkermuseums Schwaz (der Rechnung zufolge offenbar der Film „*Miao – Ein Volk im Wandel*“) sowie die Software „*Kaspersky Internet Security 2014*“ handle.

Die Abgabenbehörde berücksichtigte diese Werbungskosten im Bescheid mit Ausnahme der DVD des Völkermuseums Schwaz sowie eines Privatanteils in Höhe von 40 % für die Software, wobei dies hinsichtlich der DVD nicht begründet wurde.

Im Beschwerdeverfahren wurde von beiden Parteien des Verfahrens nichts mehr zu diesen zwei Positionen vorgebracht. Das Bundesfinanzgericht konnte daher davon ausgehen, dass diese Position zwischen den Parteien nicht mehr strittig ist. Die berufliche Verwendung der Mappen, Ordner und Schnellhefter steht auch für das Gericht außer Zweifel. Der Ansatz eines Privatanteils für die Software im Schätzungswege erscheint dem Gericht ebenfalls sachgerecht (vgl. VwGH 27.1.2011, 2010/15/0197).

Hinsichtlich der DVD wird auf das zu Tonträgern ergangene Erkenntnis VwGH 25.11.2009, 2007/15/0260, verwiesen. Daraus kann für den vorliegenden Fall abgeleitet werden, dass auch DVDs über fremde Kulturen, selbst wenn sie im Unterricht Verwendung finden sollten, auch (und nicht nur untergeordnet) die private Lebensführung betreffen, weil die Anteilnahme am Kulturleben dem Bereich der Lebensführung zuzuordnen ist, mag sie auch Inspiration für die Berufstätigkeit bringen.

Insgesamt waren daher – wie bereits von der belangten Behörde – Kosten für Arbeitsmittel im Ausmaß von **64,70 €** als Werbungskosten anzuerkennen.

6. Kennzahl 720 – Fachliteratur

a. Parteienvorbringen

In ihrer Abgabenerklärung machte die Bf. 300,75 € an Werbungskosten unter der Kennzahl 720 („*Fachliteratur*“) geltend. In der Beantwortung des Vorhaltes der belangten Behörde führte sie näher aus, um welche einzelnen Werke es sich dabei handle. Festzuhalten ist, dass die Summe der von ihr eingereichten Belege höher als der geltend gemachte Betrag ist. Es wurde von der Bf. nicht erläutert, wie sich der geltend gemachte Betrag zusammensetzt.

Die belangte Behörde berücksichtigte im Bescheid die Kosten für alle geltend gemachten Werke außer dem Zeitschriften-Abonnement „Rundschau“ (163,00 €) und dem Artikel „Yoga“ (7,99 €) von einer Rechnung des Weltbild Verlags. Begründend führte die Behörde (nur zum Abonnement) aus, Kosten für Wirtschaftsmagazine seien Aufwendungen der privaten Lebensführung, weil es sich bei derartigen Zeitschriften nicht um Fachliteratur handle, sondern um Publikationen, die eine breite Öffentlichkeit ansprechen würden. Aus den Vermerken auf den eingereichten Belegen ist zudem ersichtlich, dass die Abgabenbehörde offenbar auch die Anerkennung einiger anderen Positionen verweigern wollte.

In ihrer Beschwerde führt die Bf. dazu aus, dass die „Rundschau“ nicht für private Zwecke gekauft werde und ihre Schüler das Recht hätten, *„auf dem aktuellen und wirtschaftlichen Stand gehalten zu werden“*.

In der Beschwerdevorentscheidung wiederholt die Abgabenbehörde die Begründung des angefochtenen Bescheides, ohne auf das Vorbringen der Bf. einzugehen. Im Vorlageantrag führt die Bf. aus, dass es sich bei dieser Zeitschrift um Fachliteratur handle. Im Vorlagebericht führt die Behörde aus, dass die Themen Mode und Schnitttechnik zweifellos einen großen Personenkreis ansprechen würden und nicht nur für Fachpublikum von Interesse seien.

Das Gericht forderte die Bf. zur Stellungnahme hinsichtlich der Nutzung der geltend gemachten Werke im Unterricht auf. Dieser Aufforderung kam die Bf. nach, wobei sie – abgesehen von der Zeitschrift – im Wesentlichen angab, aus diesen Werken Anregungen für den Unterricht zu beziehen.

b. Sachverhalt

Es folgt eine Auflistung der geltend gemachten Werke samt kurzer Beschreibung:

Zeitschriften-Abonnement „Damen-Rundschau“ (163,00 €)

Die gegenständliche Zeitschrift wird auf der Titelseite als *„die Fachzeitschrift für internationale Damenmode und Schnitt-Technik“* beschrieben. Sie ist inhaltlich offenkundig auf ein

entsprechendes Fachpublikum ausgerichtet und enthält auch in großem Umfang technische Zeichnungen der Art, die Gegenstand des Unterrichts der Bf. sind.

Schrodt, Sehr gut oder Nicht genügend? Schule und Migration in Österreich (19,99 €)

In diesem Werk setzt sich die Autorin mit dem Thema Migration in der Schule auseinander und präsentiert Fälle gut gelebter Praxis, zeigt aber auch Problemfelder auf. Der Klappentext schließt mit den Worten: *„Konkrete Forderungen und Vorschläge für eine zeitgemäße, nachhaltige Bildungsreform machen das Buch zu einer Pflichtlektüre für alle, denen unsere Kinder ein Anliegen sind.“*

Glattauer, Mitteilungsheft: Leider hat Lukas... (22,00 €)

Bei diesem Werk handelt es sich um eine satirisch-humoristische Erzählung über den Schulalltag eines pubertierenden Kindes und verschiedene Konflikte zwischen allen daran Beteiligten (Lehrer, Eltern, Mitschüler).

Frohn, Reflexzonenmassage (10,30 €)

Die Autorin vermittelt in diesem Buch Wissen über die *„traditionsreiche Heilbehandlung“* der Reflexzonenmassage, die im Klappentext auch als *„ideale Laientherapie“* bezeichnet wird, weil sie sich ohne große Vorkenntnisse und Hilfsmittel sowie nahezu überall anwenden lasse.

Endres, Lernlust. Worauf es im Leben wirklich ankommt (20,60 €)

Aus dem Klappentext: *„Im Mittelpunkt des Buches steht ein äußerst spannender Dialog zwischen einem Neurobiologen und einem Wirtschaftsboss. In einer Berghütte reden sie tagelang miteinander. Über Chancen und Zwänge in der Arbeitswelt, über neues Lernen und Potenzialentfaltung bei Schülern und Studenten oder über ihre eigenen Karrieren. Sie suchen Antworten: Auf was kommt es in Schule, Universität und Arbeitswelt wirklich an?“*

Schöps, Yoga: Das große Praxisbuch für Einsteiger & Fortgeschrittene (4 Stück à 7,99 €)

Neben einer Einführung in die Geschichte und Philosophie des Yoga werden in diesem Werk zahlreiche Yoga-Übungen detailliert beschrieben. Da auch leichtere und schwierigere Varianten dargestellt werden, richtet es sich sowohl an Einsteiger als auch an Fortgeschrittene.

Lauren, Fit ohne Geräte (17,50 €)

Der Autor präsentiert ein Trainingskonzept, das ohne Hilfsmittel auskommt, auf kleinstem Raum und mit minimalem Zeitaufwand durchführbar ist. Es richtet sich explizit an den „modernen Arbeitsmenschen“, da es sich leicht in jeden Lebensplan integrieren lasse.

Kaminoff, Yoga-Anatomie (25,70 €)

Es handelt sich um ein umfassendes Werk zu Yoga, in dem neben der Darstellung von Übungen auch deren physiologische Wirkungen erörtert werden.

Mit Ausnahme der Fachzeitschrift „Damen-Rundschau“ sind sämtliche dieser Werke sowohl nach ihrer Aufmachung als auch nach ihrem Inhalt auf die breite Öffentlichkeit ausgerichtet.

c. Beweiswürdigung

Die Feststellungen zu den als Werbungskosten geltend gemachten Werken wurden auf Grundlage der unwidersprochen gebliebenen Angaben der Bf. in ihrer Beantwortung des Vorhalts des Gerichtes und auf Grundlage des übermittelten Exemplars der „Rundschau“ getroffen. Die Feststellungen zum Inhalt der anderen Werke basieren zusätzlich auf den Klappentexten der jeweiligen Werke, die durch eine Internet-Recherche des erkennenden Richters erhoben wurden. Alle Werke konnten für diese Recherche anhand ihrer genauen Bezeichnung und ihrer ISBN- bzw. Artikelnummern zweifelsfrei identifiziert werden.

Die angegebenen Beträge sowie deren Bezahlung durch die Bf. im Jahr 2014 wurden durch die von ihr beigebrachten Belege nachgewiesen.

d. Rechtliche Beurteilung

Aufwendungen für Literatur, die auch bei nicht in der Berufssparte des Steuerpflichtigen tätige Personen von allgemeinem Interesse oder zumindest für einen nicht abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt ist, stellen keine Werbungskosten dar (VwGH 23.5.1984, 82/13/0184). Dies gilt selbst dann nicht, wenn – wie von der Bf. behauptet – aus den betreffenden Publikationen Anregungen für die berufliche Tätigkeit gewonnen werden können (vgl. VwGH 26.4.2000, 96/14/0098).

Bei den gegenständlichen Büchern handelt es sich um Sachbücher, die aber zweifelsohne auch für einen unbestimmten Personenkreis von allgemeinen Interesse sind. Dass diese Werke auch beruflich genutzt werden, genügt für die Abzugsfähigkeit als Werbungskosten nicht, stellt das Lesen von Büchern allgemein interessierenden Inhalts doch eine Beschäftigung dar, die in einem Vorgang der persönlichen Bereicherung dient und zugleich die Möglichkeit der beruflichen Nutzbarmachung eröffnet (VwGH 24.4.2014, 2011/15/0187).

Die Kosten für sämtliche der geltend gemachten Bücher sind daher nicht als Werbungskosten anzuerkennen. Anders verhält es sich hingegen mit den Kosten für das Abonnement der Zeitschrift „Damen-Rundschau“, da es sich hierbei nach den Feststellungen um eine Fachzeitschrift handelt, an welcher außerhalb des Faches der Bf. wohl nur geringes Interesse besteht.

Insgesamt waren daher Kosten für Fachliteratur im Ausmaß von **163,00 €** als Werbungskosten anzuerkennen.

7. Kennzahl 721 – Reisekosten

a. Parteienvorbringen

In ihrer Abgabenerklärung machte die Bf. 425,04 € an Werbungskosten unter der Kennzahl 721 („Reisekosten“) geltend. In der Beantwortung des Vorhaltes der belangten Behörde führte sie dazu näher aus, dass es sich dabei um das amtliche Kilometergeld für die Fahrten zu und von drei näher bezeichneten Fortbildungsveranstaltungen handle.

Die Abgabenbehörde hat diesen Betrag überprüft und nicht beanstandet.

b. Sachverhalt

Die Bf. hat im streitgegenständlichen Jahr an 3 berufsbezogenen Fortbildungsveranstaltungen teilgenommen, nämlich:

Datum	Uhrzeit	Titel der Veranstaltung Ort der Veranstaltung	Reisezeit Entfernung (1-fach)
Datum1	***Uhrzeit***	***Fortbildung1*** ***Ort1***	12:00-20:00 213 km
Datum2	***Uhrzeit***	***Fortbildung2*** ***Ort2***	<i>nicht angegeben</i> 115 km
Datum3	***Uhrzeit***	***Fortbildung3*** ***Ort3***	12:00-20:00 178 km

Zu diesen Veranstaltungen ist die Bf. jeweils mit ihrem eigenen PKW gereist. Von ihrem Arbeitgeber erhielt sie für diese Reisen keinen Kostenersatz.

Die Hauptwohnsitzgemeinde ***Wohngemeinde*** liegt auf dem Weg zwischen ***Arbeitsort*** und ***Ort2***. Die Bf. ist nach der Veranstaltung am ***Datum2*** nicht nach ***Arbeitsort***, sondern nach ***Wohngemeinde*** gefahren. Die Entfernung zwischen dem Hauptwohnsitz der Bf. und dem Veranstaltungsort in ***Ort2*** beträgt 38 km.

Die Bf. besaß und benutzte im gegenständlichen Zeitraum einen ***X***. Ihr PKW wurde am 4.11.2005 (auf die Bf.) erstzugelassen. Im November 2016 wies dieses Fahrzeug bei der Begutachtung gemäß § 57a KFG einen Kilometerstand von 192.900 auf. Daraus ergibt sich eine durchschnittliche jährliche Laufleistung von 17.536 km.

c. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt zu den besuchten Fortbildungen ergibt sich widerspruchsfrei aus dem Vorbringen der Bf. in der Beantwortung des Vorhalts der belangten Behörde und aus den vorgelegten Teilnahmebestätigungen der Pädagogischen Hochschule Tirol. Dass die Bf. dabei mit ihrem eigenen PKW zu diesen Veranstaltungen gereist ist, erscheint dem Gericht angesichts der Lage der Veranstaltungsorte sowie der zur Verfügung stehenden öffentlichen Verkehrsmittel als glaubhaft. Die Lage der Orte sowie deren Entfernungen zum Arbeitsort sind als gerichtsnotorisch anzusehen. Die angegebenen Reisezeiten erscheinen dem Gericht angesichts der Entfernungen und der Veranstaltungszeiten plausibel. An der beruflichen Veranlassung war aufgrund der offenkundigen Nähe zum Beruf der Bf. und der Tatsache, dass die besuchten Kurse über die Pädagogische Hochschule angeboten wurden, nicht zu zweifeln. Die Feststellungen zum Fahrzeug der Bf. und dessen Laufleistung basieren auf Auszügen aus der Zulassungs- sowie der Begutachtungsplakettendatenbank durch das Gericht.

Dass der Arbeitgeber der Bf. keinen Kostenersatz für die gegenständlichen Reisen leistete, geht aus der Beantwortung des Auskunftersuchens des Bundesfinanzgerichtes an die Bildungsdirektion ***Bundesland*** hervor. Unter den Reisekostenabrechnungen der Bf. im Jahr 2014 befand sich nämlich keine für die gegenständlichen Veranstaltungen.

Dass die Bf. nach der Veranstaltung am ***Datum2*** nicht nach ***Arbeitsort*** zurückgefahren ist, entspricht nach Ansicht des Gerichtes am ehesten der allgemeinen Lebenserfahrung, zumal sie nach ihrem eigenen Vorbringen in der Vorhaltsbeantwortung vom 14.02.2023 wöchentlich zwei- bis viermal bei ihren Eltern in ***Wohnort*** war und sie auch (nur) bei der Veranstaltung an diesem Tag keine Reisedauer angab, was dem Gericht nur dann verständlich erscheint, wenn es annimmt, die Bf. wollte dadurch vermeiden, dass die Behörde aus der tatsächlichen (kürzeren) Reisedauer schließen könnte, dass am selben Tag keine Rückreise nach ***Arbeitsort*** erfolgte.

d. Schätzung der tatsächlichen Kilometerkosten durch das Gericht

Die tatsächlichen Kilometerkosten können mangels Aufzeichnungen nicht mehr ermittelt werden und werden daher gemäß § 184 Bundesabgabenordnung (BAO) wie folgt geschätzt:

Kilometerabhängige Kosten

Treibstoff (Diesel) pro Liter: 1,296 € [Jahreswert 2014 laut ÖAMTC-Statistik Kraftstoffpreise]

Treibstoffverbrauch: 6 Liter pro 100 Kilometer [120 % vom Normverbrauch 5 Liter / 100 km]

Treibstoffkosten: $1,296 \text{ €} \times 6 / 100 = \mathbf{0,078 \text{ €}}$ pro Kilometer

Kilometerunabhängige Kosten

AfA: nicht anzusetzen, da die 8 Jahre der gesetzlichen Nutzungsdauer bereits abgelaufen waren

Versicherung: 1.000 € pro Jahr [Erfahrungswerte des erkennenden Richters]

sonstige Kosten (Reparaturen): 1.500 € pro Jahr [Erfahrungswerte des erkennenden Richters]

Kilometerunabhängige Kosten gesamt: 2.500 € pro Jahr

Bei einer jährlichen Laufleistung von 17.536 km entspricht dies **0,143 €** pro Kilometer

Als Grundlagen für die Schätzung der kilometerabhängigen Kosten wurden die Statistik des ÖAMTC zu den Treibstoffpreisen im Jahr 2014 und die Angaben des Herstellers zum Treibstoffverbrauch herangezogen, wobei der Verbrauch in Anbetracht des vielfach zu niedrig angegebenen Normverbrauchs nach oben adaptiert wurde. Die Schätzung der kilometerunabhängigen Kosten beruht auf Erfahrungswerten des erkennenden Richters, wobei das fortgeschrittene Alter des Fahrzeuges bereits berücksichtigt wurde. Die Schätzung orientiert sich an jener im Verfahren BFG 28.4.2016, RV/7103960/2014. Gerundet ergeben sich somit Kosten von **0,22 €** pro Kilometer für die Nutzung des gegenständlichen Fahrzeugs durch die Bf.

e. Rechtliche Beurteilung

Fahrtkosten im Zusammenhang mit beruflicher Fortbildung sind im Ausmaß der tatsächlichen Kosten abzugsfähig. Ein Rechtsanspruch darauf, das amtliche Kilometergeld anzusetzen, besteht nicht (VwGH 27.8.2008, 2008/15/0196). Im vorliegenden Fall wäre die Heranziehung des amtlichen Kilometergeldes infolge des fortgeschrittenen Alters des Fahrzeugs und der damit verbundenen vollständigen Abschreibung nicht sachgerecht (vgl. VwGH 8.10.1998, 97/15/0073). Vielmehr sind die im Schätzungswege ermittelten Kilometerkosten von 0,22 € heranzuziehen.

Da die Fahrt von ***Arbeitsort*** nach ***Ort2*** zwangsläufig am Hauptwohnsitz der Bf. vorbeiführte, steht ihr für diese Fahrt der Werbungskostenabzug dem Grunde nach nur hinsichtlich der Strecke von ***Wohnort*** nach ***Ort2*** zu. Ausgaben eines Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sind nämlich bereits durch den Verkehrsabsetzbetrag und das Pendlerpauschale abgegolten (siehe Begründungspunkt 4). Die Bf. hat daher dem Grunde nach Anspruch auf Fahrtkosten für 858 km. Der Höhe nach hat sie unter Zugrundelegung der zuvor geschätzten Kilometerkosten Anspruch auf Werbungskosten im Ausmaß von **188,76 €**.

8. Kennzahl 722 – Aus-/Fortbildungskosten

a. Parteivorbringen

In ihrer Abgabenerklärung machte die Bf. 70,40 € an Werbungskosten unter der Kennzahl 722 („Aus-/Fortbildungskosten“) geltend. In der Beantwortung des Vorhaltes der belangten Behörde führte sie dazu näher aus, dass es sich dabei um Tagesgelder (Diäten) für die unter Punkt 7 angeführten Fortbildungsveranstaltungen handle.

Die Abgabenbehörde kürzte den geltend gemachten Betrag auf 55,00 €, ohne dies im Bescheid (oder in der Beschwerdeentscheidung) zu begründen. Aus den handschriftlichen Vermerken der Behörde auf der Vorhaltsbeantwortung ist für das Gericht jedoch ersichtlich, dass die Behörde offensichtlich die Tagesgelder auf Grundlage der von der Bf. in der Vorhaltsbeantwortung angegebenen Reisedauern (wenngleich unrichtig) neu berechnet hatte.

b. Sachverhalt und Beweiswürdigung

Es wird auf die Begründungspunkte 7.b. und 7.c. verwiesen.

c. Rechtliche Beurteilung

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 stellen Mehraufwendungen aus Anlass ausschließlich beruflich veranlasster Reisen Werbungskosten dar, soweit sie die Beträge gemäß § 26 Z 4 EStG 1988 nicht übersteigen. Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH ist Grundvoraussetzung für die Geltendmachung von Tagesgeldern aufgrund dieser Bestimmung, dass dem Abgabepflichtigen auch tatsächlich ein Verpflegungsmehraufwand erwachsen ist (VwGH 24.9.2002, 2000/14/0132; 22.11.2006, 2004/15/0130; 20.2.2008, 2005/15/0135).

Bei den eintägigen Reisebewegungen der hier gegenständlichen Art stehen nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (und des BFG) überhaupt keine Tagesgelder zu. Allfällige aus der anfänglichen Unkenntnis über die lokale Gastronomie resultierende Verpflegungsmehraufwendungen können in solchen Fällen durch die entsprechende zeitliche Lagerung von Mahlzeiten bzw. die Mitnahme von Lebensmitteln abgefangen werden (VwGH 30.10.2001, 95/14/0013). Dies gilt im vorliegenden Fall umso mehr, da die fraglichen Fortbildungsveranstaltungen allesamt am Nachmittag stattfanden.

Die Finanzverwaltung gewährt den Abzug von Tagesgeldern zwar auch für lediglich eintägige Dienstreisen (vgl. Lohnsteuerrichtlinien 2002 Rz 311), bewegt sich dabei jedoch nach Ansicht des erkennenden Gerichtes außerhalb des gesetzlichen Rahmens und der Interpretation des Gesetzes durch das Höchstgericht. Die angeführten Lohnsteuerrichtlinien vermögen allenfalls die Finanzverwaltung an die unzutreffende Rechtsansicht des Bundesministeriums für Finanzen zu binden, stellen jedoch für das erkennende Gericht keine beachtliche Rechtsquelle dar.

Es steht der Bf. für die gegenständlichen Fortbildungsveranstaltungen daher entgegen der Ansicht sowohl der Bf. als auch der Abgabenbehörde schon dem Grunde nach überhaupt **kein** Abzug von Tagesgeldern zu.

9. Kennzahl 724 – Sonstige Werbungskosten

a. Parteienvorbringen

In ihrer Abgabenerklärung machte die Bf. 470,52 € an Werbungskosten unter der Kennzahl 724 („Sonstige Werbungskosten“) geltend. Im Vorhalteverfahren der Abgabenbehörde erläuterte sie dazu, dass es sich dabei um die AfA für eine Canon-Kamera handle.

Die Abgabenbehörde berücksichtigte diese Kosten nicht im Bescheid und führte dazu begründend aus, diese würden dem Aufteilungsverbot unterliegen und seien daher nicht abzugsfähig.

In ihrer Beschwerde behauptet die Bf., ihre Kamera hauptsächlich für schulische Zwecke zu verwenden, da sie ihr für die private Nutzung zu schwer sei und zudem ihr iPhone auch gute Bilder liefere. Mit ihrer Beschwerde legte sie auch eine Bestätigung des Schuldirektors vor, aus der hervorgeht, dass die Bf. ihre persönliche Canon-Spiegelreflexkamera für schulische Zwecke, nämlich konkret am Tag der offenen Tür, bei Schnuppertagen, zur Anfertigung von Fotos für Präsentationen sowie für die Homepage der Schule verwende.

In der Beschwerdeverentscheidung wiederholte die Behörde ihre bereits zuvor geäußerte Ansicht, ohne auf das Beschwerdevorbringen einzugehen. Im Vorlageantrag wiederholt die Bf. ihrerseits das bisherige Vorbringen und gibt an, ein gewisser prozentueller Anteil für die Privatnutzung sei bereits eingerechnet worden, ohne dies jedoch in irgendeiner Weise zu konkretisieren.

Auf den Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes hin übermittelte die Bf. die Kaufrechnung für die gegenständliche Kamera, wobei sie angab, diese bereits im Veranlagungsverfahren für 2013 an die Abgabenbehörde übermittelt zu haben.

b. Sachverhalt

Die Bf. kaufte im zweiten Halbjahr des Jahres 2013 eine Canon-Spiegelreflexkamera zuzüglich Zubehör um insgesamt 3.578,89 €. In ihrer Arbeitnehmerveranlagung 2013 machte die Bf. die Hälfte des nunmehr geltend gemachten Betrages als AfA geltend. Die Veranlagung des Jahres 2013 erfolgte antragsgemäß ohne Vorhalteverfahren oder weitere Ermittlungen. Es konnte nicht festgestellt werden, ob die Bf. die gegenständliche Rechnung der Abgabenbehörde bereits in diesem Verfahren vorgelegt hatte.

Die gegenständliche Kamera wird von der Bf. für berufliche Zwecke verwendet, nämlich zur Anfertigung von Fotos am Tag der offenen Tür, bei Schnuppertagen, für Präsentationen sowie für die Homepage der Schule. Die Kamera wird von der Bf. allerdings nicht überwiegend oder gar (nahezu) ausschließlich für berufliche Zwecke verwendet.

c. Beweiswürdigung

Die Feststellungen zur Anschaffung der Kamera basieren auf der von der Bf. dem Gericht mit ihrer Vorhaltsbeantwortung vorgelegten Rechnung. Die Feststellungen zum Veranlagungsverfahren 2013 basieren auf dem Veranlagungsakt dieses Jahres, wobei die gegenständliche Rechnung darin nicht vorhanden war und somit nicht mehr geklärt werden kann, ob sie tatsächlich vorgelegt wurde oder nicht.

Die Feststellungen zur beruflichen Nutzung basieren auf der Bestätigung des Schuldirektors, die vom Gericht als wahr angenommen werden konnte, zumal selbst diese Annahme das Begehren der Bf. nicht zu stützen vermag. Das Vorbringen der Bf., diese Kamera hauptsächlich für schulische Zwecke zu verwenden, erscheint dem Gericht allerdings nicht glaubwürdig. Es erscheint nämlich völlig unverständlich, warum die Bf. einen derart hohen Betrag für eine Kamera ausgeben sollte, um diese dann hauptsächlich für Fotos zu verwenden, bei denen eine außerordentlich hohe Qualität von vornherein nicht erforderlich scheint (wie für Fotos vom Tag der offenen Tür, von Schnuppertagen, für die Homepage der Schule), zumal sie doch selbst der Ansicht ist, dass ihr iPhone bereits hinreichend gute Bilder liefert. Daher war vom Gericht in freier Beweiswürdigung festzustellen, dass die berufliche Nutzung nicht überwiegt.

d. Rechtliche Beurteilung

Wirtschaftsgüter des Haushaltes des Steuerpflichtigen sind grundsätzlich vom Verbot des Abzugs von Werbungskosten gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 und Z 2 lit. a EStG 1988 umfasst. Dies gilt ausnahmsweise dann nicht, wenn eine eindeutige, klar nachvollziehbare Trennung zwischen der privaten Veranlassung der Anschaffung einerseits und der beruflichen Veranlassung andererseits gegeben und die berufliche Veranlassung nicht bloß völlig untergeordnet ist. Soweit bei vielen Arten von Wirtschaftsgütern, insbesondere auch bei Digitalkameras, eine derartige objektive und einwandfreie Trennbarkeit nicht möglich ist, kommt nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH eine Berücksichtigung als Werbungskosten nur in Betracht, wenn der Steuerpflichtige den Nachweis für eine (zumindest beinahe) gänzliche berufliche Veranlassung erbringt (VwGH 27.1.2011, 2010/15/0197).

Da die Bf. diesen Nachweis nicht erbrachte, waren die Kosten für die Kamera **nicht** als Werbungskosten zu berücksichtigen. Dass die Abgabenbehörde die AfA für das Jahr der Anschaffung nicht beanstandete, hindert das Gericht nicht daran, die AfA im gegenständlichen Jahr richtig – nämlich: gar nicht – anzusetzen (vgl. VwGH 25.4.2001, 99/13/0221).

10. Tabellarische Übersicht der Werbungskosten

Kennzahl	laut Erklärung	laut Bescheid	laut Erkenntnis	siehe Punkt
----------	----------------	---------------	-----------------	-------------

717 Gewerkschaftsbeiträge	285,74	---	---	3
718 Pendlerpauschale	1.836,00	---	2.448,00	4
719 Arbeitsmittel	94,66	64,70	64,70	5
720 Fachliteratur	300,75	129,76	163,00	6
721 Reisekosten	425,04	425,04	188,76	7
722 Aus-/Fortbildungskosten	70,40	55,00	---	8
724 Sonstige Werbungskosten	470,52	---	---	9
Summe	3.483,11	674,50	2.864,46	

11. 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.

Soweit im gegenständlichen Erkenntnis nicht lediglich Tatfragen im Wege der freien Beweiswürdigung zu beurteilen waren, deren Beurteilung einer Revision nicht zugänglich ist, folgt dieses Erkenntnis der jeweils zitierten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes. Die Revision war daher nicht zuzulassen.

Innsbruck, am 23. Februar 2023