

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Richter*** in der Beschwerdesache ***BF***, über die Beschwerde vom 26. September 2018 gegen den Bescheid des damaligen Finanzamtes Spittal Villach vom 13. August 2018 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2013, Steuernummer ***StNr*** zu Recht erkannt:

I. 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 I)“ angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Beschwerde vom 27.09.2018 gerichtet gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 des damaligen Finanzamtes Spittal / Villach begehrte der Beschwerdeführer die Berücksichtigung sämtlicher seiner in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2013 beantragten Werbungskosten und führte dazu aus, dass alle Werbungskosten in unmittelbarem Zusammenhang mit seinen Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit stünden. Es sei eine zeitgemäße Schulführung ohne die geltend gemachten Mehraufwendungen nicht vorstellbar. Neben seiner Tätigkeit als Schulleiter sei er außerdem auch als ****Tätigkeit*** des

landwirtschaftlichen Gutes verantwortlich, für diese drei Aufgabengebiete werde nur ein Gehalt bezogen.

Mittels Beschwerdeverentscheidung vom 21.06.2019 hat die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und begründete dies wie folgt: Es konnte nach Ansicht der belangten Behörde kein Nachweis erbracht werden, dass es sich um Dienstreisen handle, die fast ausschließlich im Zusammenhang mit der Tätigkeit als Schulleiter, ****Tätigkeit1*** stünden. Beim Dienstgeber nicht eingereichte Reiserechnungen für durchgeführte Dienstreisen würden nicht berechtigen, angefallene Reisekosten als Werbungskosten in voller Höhe abzusetzen. Im Übrigen sei auf die Begründung im Erstbescheid zu verweisen.

Mit Vorlageantrag vom 31.07.2019 ergänzte die beschwerdeführende Partei ihr Vorbringen zusammengefasst wie folgt: Gemäß den Anforderungsprofilen Schulleitung des BM Bildung Wissenschaft und Forschung umfassen die Aufgaben des Schulleiters auch die Leitung und Gestaltung des schulischen Lebens, der Schulpartnerschaft und der Außenbeziehungen. Hierbei werde auf Kenntnisse und Qualifikationen wie Erfahrungen in der Kooperation mit außerschulischen Einrichtungen sowie internationale Erfahrungen verwiesen. Der Beschwerdeführer sehe gerade auch die Ausübung seiner ehrenamtlichen Tätigkeiten in unmittelbarem Zusammenhang mit seiner Leitungsfunktion. So stehe die Tätigkeit als Vorstandsvorsitzender ***** I ***** im Zusammenhang mit Erfahrungen in der Kooperation mit außerschulischen Einrichtungen, ebenso wie die Tätigkeit als Vorstand der ****s****. Die Geschäftsführung im Absolventenverband stehe im Zusammenhang mit der Leitung und Gestaltung des schulischen Lebens und Pflege der Verbindung zwischen Schule und den Schülern. Überdies würde die Bedeutung der Schulentwicklung immer mehr in den Mittelpunkt rücken. Jede Schule müsse sich damit auseinandersetzen, aus welchen Gründen sich Eltern oder Schülerinnen gerade für den Besuch ihrer Schule entschieden haben. Dazu würden auch Public Relations gehören. Schulen ohne Entwicklung in diesen Bereich würden früher oder später am Schulmarkt nicht mehr wettbewerbsfähig sein. Der Beschwerdeführer führe eine Schule mit wachsenden Schülerzahlen. Sämtliche beantragte Reisekosten habe der Beschwerdeführer aus beruflicher Veranlassung im Sinne einer verantwortungsvollen und zukunftsorientierten Schulleitung unternommen, aber auch um gerade seine Einnahmen aus nichtselbstständiger Tätigkeit als Schulleiter abzusichern, weswegen die Aufwendungen als Werbungskosten anzuerkennen seien.

Im am 03.04.2020 beim Bundesfinanzgericht eingelangtem Vorlagebericht verweis die belangte Behörde auf die gesetzlichen Normen des § 16 Abs. 1 EStG 1988 sowie der §§ 119 Abs. 1 und 138 Abs. 1 BAO und führte ergänzend aus, dass der Beschwerdeführer im gegenständlichen Fall mehrmals aufgefordert worden sei, Unterlagen beizubringen, aus denen

hervorgehe, das dem Beschwerdeführer die beantragten Kosten erwachsen seien und diese im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit stünden. Weiters listete die belangte Behörde im Vorlageantrag die Unterlagen auf, die vom Beschwerdeführer an das Finanzamt übergeben worden seien. Vom Finanzamt sei eine Aufstellung von abzugsfähigen Werbekosten erstellt und im Erstbescheid berücksichtigt worden. Andere Aufwendungen, die der Beschwerdeführer in seiner übermittelten Aufstellung angeführt habe, habe der Beschwerdeführer weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht. Der Beschwerdeführer habe weder Unterlagen beigebracht aus denen hervorgehen, dass die angeführten Veranstaltungen stattgefunden haben, noch habe er sein weiteres Vorbringen in der Beschwerde durch Nachweise untermauert. Die Anfügung von Gesetzesstellen aus dem Schulunterrichtsgesetz sowie dem land- und forstwirtschaftlichen Landesvertragslehrerpersonengesetz stelle genau so wenig einen Nachweis dar, wie die Vorlage des Anforderungsprofils einer Schulleitung oder eine Dissertation. Wenn der Beschwerdeführer im Vorlageantrag vorbringe, dass er gerade auch die Ausübung einer ehrenamtlichen Tätigkeit in unmittelbarem Veranlassungszusammenhang mit seiner Leistungsfunktion sehe, so sei festgehalten, dass Aufwendungen nur dann steuerlich zu berücksichtigen seien, wenn sie im Zusammenhang mit einer Einkunftsquelle stehen. Ergänzend wies die belangte Behörde darauf hin, dass der Beschwerdeführer laut Lohnzettel für das Jahr 2013 steuerfreie Ersätze in Höhe von 866,09 € gem. § 26 EStG von seinem Arbeitgeber erhalten habe, die dem Finanzamt trotz Aufforderung nicht bekannt gegeben worden seien. Die belangte Behörde beantrage somit die Abweisung der Beschwerde.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer war Direktor der ****Schule***. Darüber hinaus übte er mehrere ehrenamtliche Tätigkeiten aus.

Mit Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2013 vom 16.11.2017 begehrte der Beschwerdeführer die Geltendmachung von Werbungskosten. Hierbei wurden Beträge in der Höhe von 4.066,14 € als Reisekosten, 547 € als sonstige Werbungskosten, 49,95 € als Arbeitsmittel und 54,90€ als Fachliteratur beantragt.

Mit Ergänzungsersuchen vom 11.12.2017 der belangten Behörde wurde der Beschwerdeführer gebeten, hinsichtlich der als Werbungskosten geltend gemachten Reiseaufwendungen Nachweise zu erbringen, so wie um Bekanntgabe der erhaltenen steuerfreien Ersätze, die durch den Dienstgeber ausbezahlt wurden. Weiters um Nachweis der sonstigen Werbungskosten mit entsprechenden Belegen.

Mit- nach der Beantwortung des Ergänzungsersuchens- weiterem von der belangten Behörde übermittelten Ergänzungsersuchen vom 22.05.2018 wurde der Beschwerdeführer nochmals gebeten, Nachweise zu den Reisekosten vorzulegen, um Bekanntgabe der vom Dienstgeber ausbezahlten steuerfreien Ersätze sowie um Belege zum Nachweis der geltend gemachten sonstigen Werbungskosten.

In Beantwortung des Ergänzungsersuchens wurden von der beschwerdeführenden Partei Unterlagen übermittelt. Diese umfassten vor allem neben einer schon zuvor übermittelten Aufstellung der Reisebewegungen- Dienstreiseaufträge, ÖBB Fahrschein, das Programm einer Busreise nach Stuttgart, eine Einladung zum Tag der offenen Tür an der HBLA Pitzelstätten, ein Programm der Ossiacher Messe für Wald, Holz und Energie für 2013, und eine Darstellung der außerschulischen Aktivitäten ***|****.

Mit Einkommensteuerbescheid vom 13.08.2018 wurden neben Sonderausgaben ein Teil der Aufwendungen, in Summe Reisekosten in Höhe von 777,60 € als Werbungskosten anerkannt. Es handelt sich hierbei insbesondere um Dienstreisen, die im Zusammenhang mit einem Dienstauftrag stehen. Weiters wurden Aufwendungen für Fachliteratur, Aufwendungen in Höhe von 29,97 € für Arbeitsmittel sowie 317,97€ als sonstige Werbungskosten anerkannt. Mitgliedsbeiträge zu Vereinen wurden ebensowenig anerkannt wie Aufwendungen im Zusammenhang mit ehrenamtlichen Funktionen.

Mit „Vorhalt zur Beschwerde vom 25.09.2018“ vom 12.11.2018 wurde der Beschwerdeführer von der belangten Behörde zur Abgrenzung zwischen beruflich und privat veranlassten Aufwendungen gebeten anzugeben, welche konkreten Aufgaben und welcher konkreten Nutzen bei diesen Dienstreisen ihn in der Funktion als Direktors der ****Schule1*** zuteilwurden.

Mit Vorhalt des erkennenden Gerichts vom 22.02.2024 wurde der Beschwerdeführer ersucht, zu den geltend gemachten Reisekosten Stellung zu nehmen, sowie Nachweise zu den geltend gemachten Werbungskosten vorzulegen. Weiters wurde dem Beschwerdeführer mitgeteilt, dass zu den geltend gemachten Reiseaufwendungen dem erkennenden Gericht keine aufwandswirksamen Rechnungen oder andere Nachweise wie Seminarteilnahmebestätigungen vorliegen.

Mit Schreiben vom 18.03.2024 wurde vom Beschwerdeführer in Beantwortung des Vorhalts Unterlagen übermittelt.

2. Beweiswürdigung

Nach Ansicht des erkennenden Gerichts ist nach einer Würdigung der bisherigen Ausführungen der beschwerdeführenden Partei zu trennen zwischen der Frage, ob das erkennende Gericht den Nachweis eines getätigten Aufwands als gegeben ansieht und in einem zweiten Schritt, ob dieser Aufwand geeignet ist, als unter die Werbungskosten im Sinne des § 16 des Einkommensteuergesetzes 1988 zu subsumiert zu werden und somit eine Abzugsfähigkeit gegeben ist.

Zu den Ausführungen des Beschwerdeführers im Vorlageantrag

Im Vorlageantrag verweist der Beschwerdeführer auf eine Ausschreibung des Bundesministeriums für Bildung, Wissenschaft und Forschung. Als Anforderungsprofil für einen Schulleiter werden darin unter anderem die Leitung und Gestaltung des schulischen Lebens und der Außenbeziehungen, Erfahrung in der Kooperation mit außerschulischen Einrichtungen und internationale Erfahrungen genannt.

Nach Ansicht des erkennenden Gerichts ist nicht ersichtlich, inwieweit eine Stellenausschreibung, die auf Tätigkeiten verweist, die der Bewerber vor der Bewerbung erwünschtermaßen aufzuweisen hat, für die Werbungskosten eines langjährigen Direktors von Bedeutung sind. Ein Zusammenhang einer Stellenausschreibung einer Neubesetzung mit der Arbeitnehmerveranlagung eines verdienten Direktors ist nicht erkennbar.

Weiters wird auf die Dissertation „***Diss*** – eine Evaluationsstudie an Kärntens Pflichtschulen“ verwiesen. Übermittelt wurde vom Beschwerdeführer eine Seite dieser Dissertation (Seite 168). In dieser wird die Bedeutung der Schulentwicklung angeführt, jede Schule müsse sich damit auseinandersetzen, aus welchem Grund Eltern und Schüler sich gerade für den Besuch dieser Schule entscheiden sollen, sowie die Bedeutung von Public Relations. Schulen, die ohne Entwicklung in dieser Richtung sind, würden am Schulmarkt früher oder später nicht mehr wettbewerbsfähig sein.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts ist nicht erkennbar, inwieweit die Übermittlung dieser einen Seite aus einer Dissertation an der *****Universität***, für den gegenständlichen Fall von Bedeutung sein soll. Abgesehen von dem zeitlich äußerst flexibel und allgemein gehaltenen Satz, dass Schulen „früher oder später“ nicht mehr wettbewerbsfähig sein sollen, erschließt sich dem erkennenden Gericht aus dieser Seite auch nicht, was unter Schulentwicklung gemeint sein soll. Ein Zusammenhang mit den geltend gemachten Werbungskosten ist für das Gericht auch bei extensiver Auslegung nicht ersichtlich.

Zu den übermittelten Unterlagen

Seminar Grüne Woche

Der Beschwerdeführer legte nach Vorhalt des erkennenden Gerichts detaillierte Unterlagen zum Besuch eines Seminars in Berlin vor. Nach Ansicht des Gerichts konnte dadurch glaubhaft gemacht werden, dass die Reiseaufwendungen tatsächlich vorlagen und ein überwiegender Zusammenhang mit der Erwerbssphäre gegeben ist. Für die Beurteilung der Abzugsfähigkeit als Werbungskosten ist nach Ansicht des Gerichts eine teilweise Abzugsfähigkeit gegeben. Die Aufstellung der „div. Kosten“ in Höhe von 205 € beinhalten Aufwendungen für Theaterkarten, eine Führung im Reichstag und eine Stadtrundfahrt. Weiters die Eintrittskarte für die Messe, Nächtigungskosten, Kilometergelder und Diäten. Geltend gemacht wurden Aufwendungen für Nächtigungen in Höhe von 122 €, den angeführten Unterlagen nach konnten aber nur 56,65 € belegt werden. Da Diäten bereits gesondert erklärt worden sind, sind die Frühstückskosten auf der Nächtigungsrechnung nicht abzugsfähig. Es sind somit nach Ansicht des Gerichts von den geltend gemachten Aufwendungen die Kosten der Nächtigung samt Eintritt zur Messe (13€) ins Summe 69,65 € abzugsfähig. Weiters die Diäten in Höhe von 176,40€ sowie die Kilometergelder in Höhe von 126 €.

Messe Bauma , 15.04.2013

Die beschwerdeführende Partei konnte nach Ansicht des Gerichts aus den vorgelegten Unterlagen glaubhaft machen, dass eine Reisebewegung stattgefunden hat. Durch den glaubhaft gemachten Zusammenhang mit einer beruflichen Tätigkeit, insbesondere durch die nachfolgenden Bautätigkeiten (Seminarraum, Sanierung Almhütte, Zubau) lag eine beruflich veranlasste Reise vor. Als Werbungskosten abzugsfähig sind somit 241,92 € (km Geld), sowie 35,28 € (Diäten)

Absolventenverband 08.04.2013

Bezüglich diesen Aufwandsposten wurde von der beschwerdeführenden Partei lediglich eine Teilnehmerliste übermittelt, aus der nicht hervorgeht, wann diese erstellt worden ist und ob eine tatsächliche Teilnahme an der Veranstaltung gegeben war. Andere Nachweise der Reisebewegung wurden trotz -wie bereits erwähnt- mehrmaliger -Aufforderung nicht erbracht. Somit ist eine Abzugsfähigkeit mangels Nachweis nicht gegeben.

Brandboxx Salzburg

Es handelt sich hierbei nach Ansicht des Gerichts um eine Ausstellung für Trachten und andere Bekleidungsgegenstände. Es werden etwa Hemden und Blusen feilgeboten. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stellen Aufwendungen für Arbeitskleidung, soweit es sich nicht um typische Berufsbekleidung, sondern um sogenannte bürgerliche Kleidung handelt, die vom Arbeitnehmer überdies privat benützt werden, keine Werbungskosten dar, und zwar selbst dann nicht, wenn die Kleidung ausschließlich bei der Berufsausübung getragen wird. (VwGH, 27.1.2011, 2010/15/0197). Lediglich Aufwendungen für Berufsbekleidung allgemein erkennbaren, eine private Nutzung praktisch ausschließenden Uniformcharakter können als Werbungskosten anerkannt werden. (VwGH, 29.06.95, 93/15/0104) Unter diesem Gesichtspunkt fallen nach Ansicht des erkennenden Gerichts persönliche Kleidungsstücke, die nicht Arbeitsbekleidung darstellen, dem privaten Lebensbereich zu, ebenso wie Aufwendungen zum Erwerb derselbigen. Die Kosten sind daher nicht abzugsfähig.

Zu den Mitgliedsbeiträgen

Nach Ansicht des erkennenden Gerichts stellen die als abzugsfähige Werbungskosten beantragten Mitgliedsbeiträge (*****Vereine*****) insoweit abzugsfähige Aufwendungen dar, als diese sich mit der Wahrnehmung der beruflichen Interessen ihrer Mitglieder befassen und die Beträge in angemessener Höhe abgezogen wurden. Dies ist nach Ansicht des Gerichts beim Kärntner Forstverein aus seinen im Internet abrufbaren Statuten ersichtlich, bezüglich der anderen Mitgliedschaften wurde ein Nachweis der beschwerdeführenden Partei nicht erbracht. Es sind somit die in der Erklärung geltend gemachten 12 € für die Mitgliedschaft beim Kärntner Forstverein als Werbungskosten abzugsfähig.

Weitere Aufwendungen wurden bereits im Erstbescheid anerkannt, nach Ansicht des erkennenden Gerichts stellen sich hier keine weiteren Sachverhalts- und Erwägungsfragen.

Zu den übrigen geltend gemachten Aufwendungen ist auszuführen: Der Beschwerdeführer wurde wiederholt aufgefordert, Nachweise zu erbringen, die belegen, dass die geltend gemachten Aufwendungen tatsächlich zu einem Geldmittelabfluss im entsprechenden Jahr geführt haben und die Voraussetzungen der Abzugsfähigkeit als Werbungskosten erfüllen. Da hierzu trotz mehrmaliger Aufforderung der belangten Behörde und des Gerichts keine Belege mit Nachweiskraft vorgelegt wurden, sind diese Aufwendungen nicht als abzugsfähig zu berücksichtigen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung/Stattdage)

Zu den Bestimmungen der Bundesabgabenordnung

Gemäß § 279 BAO hat das Verwaltungsgericht außer in den Fällen des § 278 BAO immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben und die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

Gemäß § 138 BAO haben die Steuerpflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119 BAO) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie deren Richtigkeit zu beweisen; kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung (vgl. Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG20, § 4 Tz 269 und § 16 Tz 55). Glaubhaftmachung setzt eine schlüssige Behauptung der maßgeblichen Umstände durch den Steuerpflichtigen voraus. Sie hat den Nachweis der Wahrscheinlichkeit zum Gegenstand und unterliegt der freien Beweiswürdigung. Der vermutete Sachverhalt muss von allen anderen denkbaren Möglichkeiten die größte Wahrscheinlichkeit haben. So ist die bloße Behauptung, dass sich aus einer beruflichen Tätigkeit ein Bürobedarf ergibt, keine hinreichende Glaubhaftmachung (vgl. Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG20, § 4 Tz 269/1 mit der dort zitierten hg. Rechtsprechung).

Zu den ehrenamtlichen Tätigkeiten

Wie sich aus dem eindeutigen Gesetzeswortlaut des § 16 Abs. 1 1. Satz EStG 1988 (siehe oben) ergibt, sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen; sie setzen somit das Vorhandensein von Einnahmen voraus. Dies folgt auch aus § 16 Abs. 1 4. Satz EStG 1988, wonach Werbungskosten bei der Einkunftsart abzuziehen sind, bei der sie erwachsen sind: Einkünfte (als Nettogröße von Betriebseinnahmen abzüglich Betriebsausgaben bzw. Einnahmen abzüglich Werbungskosten) sind nur bei Zufluss von Einnahmen denkbar (vorweggenommene oder nachträgliche Werbungskosten liegen im hier zu beurteilenden Fall nicht vor). Wenn nun, wie im Fall ausgeführt, eine ehrenamtliche Tätigkeit ausgeübt wird, ist mit der herrschenden Meinung auszuführen, dass damit eben kein

Zusammenhang mit einer Einkunftsquelle gegeben ist. So hat der VwGH zu den Werbungskosten eines Personalvertreters und Gewerkschaftsfunktionärs (VwGH 10. 9. 2020, Ra 2019/15/0077) ausgeführt, dass mangels Einkunftsquelle im Zusammenhang mit der ehrenamtlichen Tätigkeit als Personalvertreter kein Werbungskostenabzug geltend gemacht werden kann. Ein solcher kommt nur hinsichtlich der Tätigkeit als Gewerkschaftsfunktionär, aus der sonstige Einkünfte bezogen werden, in Betracht.

Wenn also der Beschwerdeführer im Vorlageantrag auf die ehrenamtlichen Tätigkeiten verweist, verkennt er insofern die Rechtslage, als damit eben kein Zusammenhang mit einer Einkunfterzielung gegeben ist. Aufwendungen für ehrenamtliche Tätigkeiten sind, da sie nicht im Zusammenhang mit einer Einkunftsquelle stehen, nicht abzugsfähig.

Zu den beantragten Werbungskosten

Gemäß § 16 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Aufwendungen und Ausgaben für den Erwerb oder Wertminderungen von Wirtschaftsgütern sind nur insoweit als Werbungskosten abzugsfähig, als dies ausdrücklich zugelassen ist. Es handelt sich daher nicht um Ausgaben und Aufwendungen zur Sicherung der bereits zugeflossenen Einnahmen, sondern zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der künftig zufließenden Einnahmen (VwGH 4.2.09, 2006/15/0227). Nur durch die berufliche Tätigkeit veranlasste Aufwendungen sind Werbungskosten. Es muss ein wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen der auf Einnahmenerzielung gerichteten außerbetrieblichen Tätigkeit und den Aufwendungen gegeben sein (VwGH 28.10.04, 2001/15/0050).

In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf die Veranlassung durch die Einkunftserzielung nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der betrieblichen oder beruflichen Veranlassung (VwGH 28.9.04, 2001/14/0178; 27.3.03, 2001/15/0038. 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 Betriebsaufgabe bzw. Werbungskosten anerkennen, weil die im konkreten Fall gegebene Veranlassung nicht feststellbar ist (VwGH 24.9.02, 99/14/0006).

Gemäß § 20 EStG 1988 gelten als nichtabzugsfähige Aufwendungen und Ausgaben unter anderen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge, weiters Aufwendungen oder Ausgaben für die

Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen sowie betrieblich oder beruflich veranlaßte Aufwendungen oder Ausgaben, die auch die Lebensführung des Steuerpflichtigen berühren, und zwar insoweit, als sie nach allgemeiner Verkehrsauffassung unangemessen hoch sind. Reisekosten werden als nicht abzugsfähig normiert, soweit sie nach § 4 Abs 5 und § 16 Abs 1 Z 9 EStG nicht abzugsfähig sind. Die Abgrenzung der abzugsfähigen von den nichtabzugsfähigen Aufwendungen hat nach objektiven Kriterien zu erfolgen; maßgebend ist das äußere Erscheinungsbild, das auf Art und Beweggrund eines Aufwandes schließen lässt und nicht die bloß behauptete, davon abweichende Motivation des Steuerpflichtigen. Dabei ist nach der Rechtsprechung des VwGH eine typisierende Betrachtungsweise anzuwenden.

Gemäß § 19 Abs. 1 EStG 1988 sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Laut Abs. 2 leg.cit. sind Ausgaben für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind. Ein Abfluss erfordert, dass Geldwerte aus der Verfügungssphäre des Steuerpflichtigen tatsächlich ausscheiden (Eintritt einer wirtschaftlichen Vermögensminderung, vgl. VwGH 17.09.1996, 92/14/0100).

Zu den Mitgliedsbeiträgen

Als Werbungskosten sind auch gemäß § 16 Abs. 1 Z 3 lit b EStG 1988 Beiträge für die freiwillige Mitgliedschaft bei Berufsverbänden und Interessenvertretungen anzusehen. Die Beiträge sind nur unter folgenden Voraussetzungen abzugsfähig. Die Berufsverbände und Interessenvertretungen müssen sich nach ihrer Satzung und tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich oder überwiegend mit der Wahrnehmung der beruflichen Interessen ihrer Mitglieder befassen. Die Beiträge können nur in angemessener, statutenmäßig festgesetzter Höhe abgezogen werden.

Beiträge zu (beinahe) ausschließlich im beruflichen Bereich tätigen Berufsverbänden fallen zwar bereits unter den allgemeinen Werbungskostenbegriff; nach Z 3 lit. b leg.cit. sind Beiträge darüber hinaus jedoch dann abzugsfähig, wenn der Berufsverband auch den privaten Interessen seiner Mitglieder dient (zB kulturelle Interessen, Ferienheime); die Vertretung beruflicher Interessen muss jedoch überwiegen (vgl E 29.6.1995, 93/15/0104, 1996, 413; Sutter/Pfalz, in Hofstätter/Reichel, EStG65 § 16 Abs 1 Z 3 Tz 8).

Für den gegenständlichen Fall ergibt sich daraus:

Der Nachweis für die Reisebewegungen und die Abzugsfähigkeit als Werbungskosten konnten bezüglich der Reisen Berlin (grüne Woche) und München (Bauma) erbracht werden. In Summe sind inklusive der bereits im Erstbescheid berücksichtigten Aufwendungen 1.427,15 € als Werbungskosten (Reisekosten) abzugsfähig. Als sonstige Werbungskosten sind die bisher im Erstbescheid berücksichtigten Werbungskosten zuzüglich des abzugsfähigen Mitgliedsbeitrages für den Kärntner Forstverein, in Summe 329,97 € abzugsfähig. Keine Änderungen gibt es bezüglich den Aufwendungen für Fachliteratur und Arbeitsmittel.

Zu den anderen geltend gemachten Reiseaufwendungen ist auszuführen, dass aus den vorgelegten Unterlagen sich keine Nachweise der getätigten Aufwendungen und deren beruflicher Veranlassung, noch eine berufliche Notwendigkeit ableiten lassen. Dabei ist allgemein noch festzuhalten, dass das Bundesfinanzgericht sich in der Regel nicht allein auf die Darstellung des Steuerpflichtigen stützen darf, wenn es an entsprechenden Nachweisen für dessen Sachvortrag fehlt. Der Steuerpflichtige hat entsprechende Nachweise zu erbringen, die Abgabenbehörden oder das Bundesfinanzgericht haben dazu Feststellungen zu treffen (VwGH 26.04.2012, 2009/15/0088).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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. Die Revision ist im gegenständlichen Fall nicht zulässig, da die zugrundliegende Rechtsfrage durch die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ausreichend beantwortet ist. Weder weicht die gegenständliche Entscheidung von der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, noch fehlt es an einer diesbezüglichen Rechtsprechung. Weiters ist die dazu vorliegende Rechtsprechung nicht als uneinheitlich zu beurteilen. Ebenso liegen keine sonstigen Hinweise auf eine grundsätzliche Bedeutung der zu lösenden Rechtsfrage vor. Die ordentliche Revision war daher nicht zuzulassen.

