

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 5. September 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 4. September 2024 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2023 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht:

I. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Einkommensteuer wird iHv – **3.371,00 Euro** festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe dem als Beilage 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

Die Beschwerdeführerin übermittelte die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung betreffend das Jahr 2023 am 27.2.2024 über FinanzOnline. Beantragt wurde die Berücksichtigung von Werbungskosten betreffend das Pendlerpauschale und Pendlereuro, Arbeitsmittel iHv 2.516,19 Euro und Aus- und Fortbildungskosten iHv 657,70 Euro.

Mit Vorhalt vom 21.5.2024 ersuchte die belangte Behörde die Beschwerdeführerin um Übermittlung von Kopien der Belege, Zahlungsnachweise und eine Kostenaufstellung der beantragten Werbungskosten. Weiters wurde um nähere Informationen iZm den beantragten Werbungskosten ersucht.

Die Beschwerdeführerin beantwortete den Vorhalt mit Schreiben vom 21.5.2024 und übermittelte diverse Belege und Unterlagen iZm den beantragten Werbungskosten.

Mit Vorhalt vom 9.7.2024 ersuchte die Behörde um Vorlage einer Arbeitgeberbestätigung, dass am Arbeitsplatz/Arbeitsort der unterrichtenden Tätigkeit kein Klavier zur Verfügung stehe und das angeschaffte Klavier am Ort der Berufsausbildung genutzt und verwendet werde.

Die Beschwerdeführerin beantwortete den Vorhalt mit Schreiben vom 11.7.2024.

Die belangte Behörde setzte nach Berücksichtigung der übermittelten Unterlagen mit Bescheid vom 4.9.2024 die Einkommensteuer iHv – 3.044,00 Euro fest.

Dagegen brachte die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 5.9.2024 eine Beschwerde über FinanzOnline ein. Begründend wurde ausgeführt, dass fälschlicherweise die beantragten Werbungskosten unberücksichtigt geblieben wären.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 22.11.2024 wurde der Bescheid vom 4.9.2024 abgeändert und die Einkommensteuer iHv -3.143,00 Euro festgesetzt.

Mit am 18.12.2024 über FinanzOnline übermittelten Vorlageantrag ersuchte die Beschwerdeführerin erneut um Überprüfung des Antrages.

Der Akt wurde am 18.12.2024 dem Bundesfinanzgericht vorgelegt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin ist Professorin für die Fächer Musik, Italienisch und Stimmbildung und ist an zwei Institutionen, am BG/BRG ***X*** und an der PH ***Y*** tätig.

An der Schule ist sie Begleitlehrerin für Wintersportwochen (Ski alpin).

Die Beschwerdeführerin beantragte Kosten iZm ihrer Tätigkeit iHv 2.516,19 Euro. Die Kosten wurden belegmäßig nachgewiesen. Sie gliedern sich wie folgt auf:

1. Klavier

Klavier	960,00 Euro (Abschreibung auf 10 Jahre)
Klavierstimmer	140,00 Euro
Klavierstimmer	140,00 Euro
Flügelrollen	368,16 Euro

Bei dem im Jahr 2021 erworbenen Klavier handelt es sich um einen Yamaha Stutzflügel GB1KPE. Das Klavier befindet sich in der Wohnung der Beschwerdeführerin und wird zum Üben genutzt.

2. Aufwendungen Skiausrüstung

Ski	300,00 Euro
Skischuhe	194,97 Euro
Skishirt	27,98 Euro
Skibekleidung	181,99 Euro
Skiservice	10,00 Euro

Bei den beantragten Ausgaben iZm Wintersport wurde ein Privatanteil von 50% abgezogen.

3. Sonstige Arbeitsmittel

Kleinbetragsrechnungen in Summe von 193,09 Euro, davon nachweislich und zuordenbar Büromaterialien iHv 60,51 Euro, Zubehör für Musikunterricht iHv 48,40 Euro, Nahrungsmittel und Ausstecher iHv 33,38 Euro, Foto Ausdruck iHv 24,00 Euro.

Pendlerpauschale

Die Beschwerdeführerin ist an der Adresse ***Bf1-Adr*** gemeldet. Die schnellste Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte beträgt rund 26 km.

Die Benutzung des Massenbeförderungsmittels ist unzumutbar. Es wurde die Berücksichtigung des Pendlerpauschales iHv 1.845,00 Euro und des Pendlereuros iHv 130,00 Euro beantragt.

Aus- und Fortbildung

Die Beschwerdeführerin hat im Jahr 2023 eine Ausbildung (Zusatzqualifikation) zur Chorleiterin absolviert. Die Ausbildung erfolgt an der JHP ***Z***, die Klavierausbildung wurde an der Musikschule absolviert. Die diesbezüglichen Kosten belaufen sich auf 602,70 Euro.

Zusätzlichen wurden Kosten iHv 55,00 Euro für die Teilnahme an einem Skikurs beantragt.

2. Beweiswürdigung

Gemäß § 167 Abs 1 BAO bedürfen Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde bzw dem Verwaltungsgericht offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, keines Beweises. Gemäß § 167 Abs 2 BAO hat die Abgabenbehörde bzw das Verwaltungsgericht im übrigen unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Die Art der im Jahr 2023 angeschafften Sachmittel sowie die darauf entfallenen Kosten ergeben sich aus den von der Beschwerdeführerin mit Vorhaltsbeantwortung vom 30.6.2024 vorgelegten Belegen bzw. Rechnungen samt der vorgelegten Aufstellung und sind unstrittig.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Strittig ist im vorliegenden Fall die Abzugsfähigkeit der beantragten Werbungskosten.

Allgemeines zu Werbungskosten

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die 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.

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 17.12.1998, 97/15/0011).

Aufwendungen dürfen nicht zu den Kosten der Lebensführung des Arbeitnehmers gehören. Soweit Aufwendungen für die Lebensführung mit der beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen in unmittelbarem Zusammenhang stehen, können sie als steuerliche Abzugsposten nur Berücksichtigung finden, wenn sich der Teil der Aufwendungen, der auf die ausschließlich berufliche Sphäre entfällt, einwandfrei von den Ausgaben, die der privaten Lebensführung dienen, trennen lässt. Ist eine solche Trennung der Aufwendungen nicht einwandfrei durchführbar, dann gehört der Gesamtbetrag derartiger Aufwendungen zu den nichtabzugsfähigen Ausgaben (vgl. zB VwGH 23.04.1985, 84/14/0119).

Aufwendungen für die Lebensführung sind gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 keine Werbungskosten, selbst wenn sie zur Förderung des Berufes des Steuerpflichtigen erfolgen. Aufwendungen oder Ausgaben, die sowohl durch den Beruf als auch durch die Lebensführung veranlasst sind, stellen daher grundsätzlich keine Werbungskosten dar. Dies gilt speziell für Wirtschaftsgüter, die typischerweise der Befriedigung privater Bedürfnisse dienen; bei solchen Wirtschaftsgütern ist eine Aufteilung in einen beruflichen und einen privaten Anteil nicht zulässig. Die Bestimmung enthält im Wesentlichen ein Abzugsverbot gemischt veranlasster Aufwendungen, dem der Gedanke der Steuergerechtigkeit insoweit zu Grunde liegt, als vermieden werden soll, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführt und dadurch Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann, was ungerecht gegenüber jenen Steuerpflichtigen wäre, die eine Tätigkeit ausüben, die eine solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen nicht ermöglicht, und derartige Aufwendungen aus ihrem bereits versteuerten Einkommen tragen müssen (vgl. zB VwGH 27.3.2002, 2002/13/0035).

Zudem würde eine Regelung, nach der Aufwendungen der Lebensführung ausschließlich bei jenen Abgabepflichtigen einkünftermindernd berücksichtigt werden, bei denen die Möglichkeit einer Veranlassung durch die Einkünfteerzielung gegeben ist, gegen den Gleichheitssatz nach Art. 7 Abs. 1 B-VG verstoßen. (VwGH 29.5.1996, 93/13/0013).

Aufwendungen die als Werbungskosten berücksichtigt werden sollen, sind grundsätzlich entsprechend nachzuweisen.

Im Hinblick auf die von der Beschwerdeführerin als Werbungskosten geltend gemachten (strittigen) Aufwendungen bzw. Ausgaben ergibt sich aus diesen rechtlichen Erwägungen für den konkreten Sachverhalt Folgendes:

Werbungskosten iZm dem Klavier

Die Beschwerdeführerin ist Musikprofessorin an einem Gymnasium. Die Aufwendungen für das Klavier sind entsprechend der nachgewiesenen beruflichen Verwendung abzugsfähig. Als berufliche Verwendung gilt der Gebrauch im Unterricht bzw. die Vorbereitung für den Unterricht, nicht jedoch das Üben zur Erhaltung der eigenen Fertigkeit.

Bei einem Klavier handelt es sich um ein Wirtschaftsgut, dass jedenfalls auch privat eingesetzt und verwendet werden könnte. So ist ein Einsatz bei privaten Feiern, als Entspannung, etc. jedenfalls nicht auszuschließen. Aufwendungen, die in gleicher Weise mit der Einkünfteerzielung wie mit der privaten Lebensführung zusammenhängen können, bei denen aber die Behörde nicht in der Lage ist zu prüfen, ob die Aufwendungen durch die Einkommenserzielung oder durch die private Lebensführung veranlasst worden sind, darf die Behörde nicht schon deshalb als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten anerkennen, weil die im konkreten Fall gegebene Veranlassung nicht feststellbar ist (vgl. VwGH 27.5.1999, 97/15/0142). Der mögliche Anteil kann jedenfalls nur im Schätzungswege bzw. mit den Erfahrungen des täglichen Lebens bestimmt werden.

Eine – wie von der Beschwerdeführerin mangels Ansatz eines Privatanteils angenommenen – ausschließliche berufliche Nutzung ist nicht mit den Erfahrungen des täglichen Lebens in Einklang zu bringen. Dennoch ist – entgegen der Ansicht der belangten Behörde – auch von einer beruflichen Nutzung auszugehen. Es entspricht der Lebenserfahrung, dass auch zu Hause (am Abend oder am Wochenende) geübt wird um, ein Niveau halten zu können bzw sich auf den Unterricht vorzubereiten. Allerdings ist aufgrund der privaten Nutzung ein Privatanteil anzusetzen.

Das Gericht geht hierbei von einem angemessenen Privatanteil iHv 40% aus. Dieser Ansatz scheint jedenfalls gerechtfertigt, wenn das Instrument der Berufungswerberin lange Zeit tatsächlich zur Verfügung steht. Eine ausschließliche berufliche Nutzung(smöglichkeit) kann keinesfalls erkannt werden. Ein Ausschluss bzw. Verbot einer privaten Verwendung ist nicht dargestellt worden und wäre auch nicht glaubhaft.

Darüber hinaus bestimmt § 7 Abs. 1 EStG 1988, dass bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch einen Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt (abnutzbares Anlagevermögen) die Anschaffungs- oder Herstellungskosten gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen sind.

Im Anbringen wird die Nutzungsdauer dieses Instrumentes mit 10 Jahren festgesetzt. Dies erscheint dem Gericht zu kurz, handelt es sich doch um einen hochwertigen Flügel, der von der Beschwerdeführerin offensichtlich gründlich gepflegt wird (zB beantragte Kosten für das Stimmen 2x im Jahr). Auch der VwGH geht bei der Beurteilung der Nutzungsdauer eines neuen Klaviers zum Preis von ATS 100.000,00 von mindestens 20 Jahren aufgrund der allgemeinen Lebenserfahrung aus. (VwGH 19.2.1985, 84/14/0116).

Aufwendungen iZm dem Klavier sind dementsprechend ebenfalls aufzuteilen (Ausscheiden Privatanteil).

Die beantragten Aufwendungen iZm dem Klavier werden sohin iHv 676,90 Euro (AfA 288,00 Euro, Klavierstimmer 2x 84,00 Euro, Flügelrollen 220,90 Euro) anerkannt.

Skiausrüstung

Die belangte Behörde hat die Ausgaben für Skiausrüstungsgegenstände bzw. Sportbekleidung unter Hinweis auf die Eignung zur privaten Verwendung und das Aufteilungsverbot nicht anerkannt.

Kleidung gehört regelmäßig zu den nichtabzugsfähigen Aufwendungen der Lebensführung, was selbst dann gilt, wenn sie nahezu ausschließlich für die Berufsausübung benötigt wird (vgl zB VwGH 26.4.2007, 2006/14/0036)

Normale bürgerliche Kleidung wird demgegenüber selbst dann nicht zur steuerlich berücksichtigungsfähigen Arbeitskleidung, wenn sie tatsächlich nur bei der Berufsausübung getragen wird (vgl. VwGH 23.4.2002, 98/14/0219, betreffend Turnschuhe und Trainingsanzug eines Turnlehrers). Entscheidend ist, ob sich die beruflich verwendete Bekleidung ihrer objektiven Beschaffenheit nach von solcher Bekleidung unterscheiden lässt, wie sie üblicherweise im Rahmen der privaten Lebensführung Verwendung findet (vgl. VwGH 23.4.2002, 98/14/0219).

Ebenso entspricht es der ständigen Rechtsprechung des VwGH, dass Aufwendungen für die Freizeitgestaltung, wie zB für Sportgeräte, die sowohl beruflich als auch privat genutzt werden können, unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 fallen und ein diesem Grundsatz allenfalls entgegenstehender Nachweis, dass ein Sportgerät (nahezu) ausschließlich beruflich genutzt wird, vom Abgabepflichtigen zu erbringen ist, weil derjenige, der typische Aufwendungen der privaten Lebensführung als Werbungskosten geltend macht, von sich aus

nachzuweisen hat, dass diese Aufwendungen entgegen der allgemeinen Lebenserfahrung (nahezu) ausschließlich die berufliche Sphäre betreffen (vgl. VwGH 19.3.2008, 2008/15/0074, mwN).

Dass sich die hier in Rede stehenden Kleidungsstücke ihrer objektiven Beschaffenheit nach von solcher Bekleidung unterscheiden ließen, wie sie üblicherweise auch im Rahmen der privaten Lebensführung Verwendung findet, ist nicht erkennbar und wurde auch von der Beschwerdeführerin nicht behauptet. Ebenso konnte aus der von der Beschwerdeführerin selbst vorgenommenen Aufteilung von 50% geschlossen werden, dass keine (nahezu) ausschließlich berufliche Veranlassung bezüglich der angeführten Ausrüstungsgegenstände vorliegt.

Hinsichtlich der geltend gemachten Kosten für den Skikurs ist auszuführen:

Im Erkenntnis vom 30.5.2001, 2000/13/0163, stellte der VwGH fest, dass es sich bei Aufwendungen für die Sportausübung um Ausgaben handelt, die ihrer Art nach eine private Veranlassung im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 nahe legen. Dabei ist es gleichgültig, ob die Sportausübung dem Erlernen oder der Verbesserung von bereits vorhandenen Sportkenntnissen dient. Es trifft zwar zu, dass aufgrund der Begleitung bei Skikursen die Vertiefung der Kenntnisse beim Skifahren in die berufliche Sphäre der Beschwerdeführerin fällt, jedoch ist aufgrund der bekannten privaten Mitveranlassung gem § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 der gesamte Aufwand nicht abzugsfähig.

Die beantragten Aufwendungen iHv 714,94 Euro und die Aufwendungen für den beantragten Skikurs iHv 55,00 Euro können sohin nicht anerkannt werden.

Sonstige Arbeitsmittel

Zu den Ausgaben für die als sonstige Arbeitsmittel Schulmaterial bezeichneten Lebensmittel und Keksausstecher ist festzuhalten, dass es sich dabei um Aufwendungen handelt, die typischerweise der Befriedigung privater Bedürfnisse dienen und daher nicht abzugsfähig sind. Generell ist bei Aufwendungen, die üblicherweise in den Kreis der privaten Lebensführung fallen, ein strenger Maßstab anzulegen (VwGH 22.12.2004, 2002/15/0011).

Die sonstigen Arbeitsmittel sind musikalisch veranlasst (Käufe bei Musik Pertak) bzw. werden als Büromaterial angesehen. Auch der Kauf in einem Musikfachgeschäft bzw. in Schreibwarenfachgeschäften deutet darauf hin und spricht somit für die volle Abzugsfähigkeit.

Die Werbungskosten für sonstige Arbeitsmittel werden iHv 132,91 Euro anerkannt.

Pendlerpauschale

Die Höhe des beantragten Pendlerpauschales ergibt sich aus der Entfernung Wohnsitz – Arbeitsstätte und ist unstrittig.

Es war spruchgemäß zu entscheiden

Beilage: Berechnungsblatt

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 im Beschwerdefall strittige Frage, ob die in Rede stehenden Aufwendungen für Arbeitsmittel als Werbungskosten zu berücksichtigen sind, wurde auf Grundlage der im Erkenntnis angeführten höchstgerichtlichen Rechtsprechung sowie von nicht über den Einzelfall hinaus bedeutsamen Sachverhaltsfeststellungen beurteilt. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Artikel 133 Abs. 4 B-VG wird durch das vorliegende Erkenntnis somit nicht berührt, eine (ordentliche) Revision ist daher nicht zulässig.

Salzburg, am 18. März 2025