



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 4

GZ. RV/1117-L/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des W G, Adresse, vom 21. März 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr vom 17. März 2008 betreffend Einkommensteuer 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) erklärte in seiner **Einkommensteuererklärung (Arbeitnehmerveranlagung) für 2007** u.a. verschiedene Ausgaben als Werbungskosten. Lt. Aktenlage bezieht der Bw. für zwei Kinder Familienbeihilfe.

Mit **Vorhalt vom 3. März 2008** ersuchte das Finanzamt um detaillierte Aufstellung und belegmäßigen Nachweis der Arbeitsmittel und der sonstigen Werbungskosten.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 11. März 2008 legte der Berufungswerber eine Aufstellung der Werbungskosten in Höhe von 1.905,21 € (Büromaterial, Tintenpatrone, Batterien, VHS-Cassetten, Videokassetten, Turnschuhe, DVD Rohlinge, VHS Überspielgerät auf DVD, Arbeitsschuhe, externe Festplatte, CD-Hüllen, Festplattenrecorder, DVD „Moderne Zeiten“ und AfA Computer) und 507,88 € (Internet, Telefon Festnetzanteil, Wertkarten, Grundgebühr) vor. Die dazugehörigen Belege wurden vom Finanzamt eingesehen.

Im **Einkommensteuerbescheid 2007** wurden vom Finanzamt davon 591,70 € als Werbungskosten anerkannt. Zur Begründung führte das Finanzamt zu diesen jetzt im Berufungsverfahren strittigen Punkten aus:

„Bei den geltend gemachten Aufwendungen für Bekleidung (Schuhe) handelt es sich nicht um solche für typische Berufskleidung. Die Ausgaben sind daher nicht als Werbungskosten abzugsfähig.

Aufwendungen, welche dem Grunde nach Werbungskosten darstellen (Büromaterial) waren um einen 40%igen Privatanteil zu kürzen.

Jene Aufwendungen, die nicht eindeutig der beruflichen Späre (Anmerkung: Schreibfehler, offensichtlich gemeint Sphäre) zugeordnet werden konnten (Überspielgerät, Festplattenrecorder, Telefonkosten) waren nicht anzuerkennen.

Mit Schriftsatz vom 21. März 2008 erhob der Abgabepflichtige gegen den Einkommensteuerbescheid für 2007 vom 17. März 2008 Berufung und führte im Wesentlichen aus:

„Ich möchte gegen den von Ihnen erstellten Steuerbescheid Berufung einlegen.

Sie schreiben mir, dass ich die Turnschuhe nicht als Werbungskosten abschreiben kann. Ich habe aber im Schuljahr 2007/2008 auch Turnstunden abzuhalten, obwohl ich als Techniker für die Fachgruppe 2 (alle technischen Gegenstände wie Mathematik, Mechanische Technologie, Fachzeichnen, Laborübungen, Produktionsmanagement, ...) eingestellt wurde. Ich benötige für diesen Turnunterricht zwei Paar Turnschuhe (Halle und im Freien) und für mich sind diese Schuhe sehr wohl typische Berufskleidung, da ich als Privatperson keinen Sport betreibe, bei dem ich Turnschuhe benötige.

Weiters möchte ich Sie darauf hinweisen, dass ich keine andere Arbeit als die des Lehrers ausführe und somit auch kein Büromaterial verbrauche. Ich finde hier einen 40%igen Anteil als ungerechtfertigt und möchte eine Reduzierung dieses Prozentanteiles. Eventuell die Nutzung des Computers ist diesen 40% gerecht.

Wegen der Aufwendungen, die nicht eindeutig der beruflichen Sphäre (ich nehme an, Sie meinten mit „Späre“ die Sphäre) zugeordnet werden konnten, möchte ich Sie darauf hinweisen, dass im modernen Unterricht derzeit Laptop und Beamer eingesetzt werden und ich mir sehr schwer damit tue, im Laptop eine VHS-Videocassette abzuspielen. Deshalb benötige ich für die bestehenden Video-Cassetten ein Überspielgerät auf DVD. Damit ich auch in Zukunft am Stand der Technik unterrichten kann und nicht zusätzliche Kosten für DVD-Rohlinge haben möchte, habe ich einen Festplattenrekorder gekauft, auf dem ich mir die Sendungen für den Unterricht aufnehme und jene Sequenzen, welche ich für den Unterricht brauche, dann auf DVD brennen kann.

Zu den Telefonkosten möchte ich hinweisen, dass ich sehr wohl mit Eltern von Schülern auch von meinem Privattelefon telefoniere, sei es wegen Lernschwierigkeiten oder wegen Mahnungen oder auch bei positiven Erfolgen (z.B.: Hr. Name1).

Als kleinen Beigeschmack finde ich es als sehr entmutigend, dass ich bei Ihrem Bescheid nicht einmal einen Ansprechpartner herauslesen kann und somit dieses Schreiben mehr oder weniger an ein anonymes Team (FA51 / Team 03) schicken muss.“

Mit **Berufungsvorentscheidung vom 12. August 2008** wurde die Berufung vom Finanzamt als unbegründet abgewiesen. Begründet führte das Finanzamt aus:

„1. Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 sind Aufwendungen, die der Privatsphäre zuzuordnen sind, gleichzeitig aber auch den Beruf fördern, nicht abzugsfähig. Erfasst sind jene Aufwendungen, die primär zur Lebensführung gehören, aber in weiterer Folge auch dem Beruf dienen. Aufwendungen für einen Festplattenrecorder, ein Überspielgerät sowie auch jene für Sportbekleidung (Turnschuhe) sind aus dem o. a. Grund nicht abzugsfähig. Es handelt sich um einen gemischt genutzten Aufwand, also um einen Aufwand mit einer privaten und einer beruflichen Veranlassung. Auf Grund des Aufteilungsverbot ist der gesamte Betrag nicht abzugsfähig, wenn sich die Aufwendungen für die Lebensführung u. die Aufwendungen beruflicher Natur nicht einwandfrei trennen lassen.

2. Weiters widerspricht es den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass bei Anschaffungen diverser Art der Firmen Media Markt, Pagro, Libro, Tabor, etc., seien es Büro- u. Schreibmaterialien, Tintenpatronen, VHS-Kassetten oder Batterien, bei der Vielzahl der Einsatzmöglichkeiten, nahezu kein privat veranlasster Aufwand inbegriffen ist. Der Abzug eines Privatanteils von nur untergeordnetem Ausmaß (40 %) erscheint daher durchaus gerechtfertigt.

3. Dienstlich zu führende Telefonate auf Kosten des Steuerpflichtigen entsprechen nicht dem Berufsbild eines Lehrers, zumal ihm mit Sicherheit ein Telefon im Sekretariatsbereich der Schule zur Verfügung steht. Telefonkosten waren daher nicht anzuerkennen.“

Mit als **Vorlageantrag zu wertendem Schreiben vom 10. September 2008** wandte sich der Bw. gegen die Berufungsvorentscheidung:

„Zu Punkt 1: Sie schreiben mir, dass ich die Turnschuhe nicht als Werbungskosten abschreiben kann, Ich hatte aber im Schuljahr 2007/2008 auch Turnstunden abzuhalten. Ich benötige für diesen Turnunterricht zwei Paar Turnschuhe (Halle und im Freien) und für mich sind diese Schuhe sehr wohl typische Berufskleidung.

Wegen der Aufwendungen, die nicht eindeutig der beruflichen Sphäre zugeordnet werden konnten, möchte ich Sie darauf hinweisen, dass im modernen Unterricht derzeit Laptop und Beamer eingesetzt werden und ich mir sehr schwer damit tue, im Laptop eine VHS-Videocassette abzuspielen. Deshalb benötige ich für die bestehenden Video Kassetten ein Überspielgerät auf DVD. Dieses Gerät steht im Lehrerzimmer in der Schule und kann somit von mir privat auch nicht genutzt werden. Damit ich auch in Zukunft am Stand der Technik unterrichten kann und nicht zusätzliche Kosten für DVD-Rohlinge haben möchte, habe ich einen Festplattenrekorder gekauft, auf dem ich mir die Sendungen für den Unterricht aufnehme und jene Sequenzen, welche ich für den Unterricht brauche, dann auf DVD brennen kann.

Zu Punkt 2: Ich finde hier einen 40%igen Privatanteil als ungerechtfertigt und möchte eine Korrektur dieses Prozentanteiles auf 10%, da ich dieses Material ausschließlich in der Schule verwende.

Zu Punkt 3: Zu den Telefonkosten möchte ich hinweisen, dass ich sehr wohl privat telefonieren muss, da ich zwar in der Schule ein Telefon zur Verfügung habe, aber die Eltern in den Pausenzeiten selten zu kontaktieren sind. Meine restliche Arbeitszeit habe ich in der Klasse zu verbringen und kann dann erst ab 16.45 Uhr wiederum versuchen, die Eltern meiner Schüler zu erreichen, wobei unser Sekretariat um 16.45 Uhr schließt (somit habe ich keine Möglichkeit, vom Schultelefon aus die Eltern zu erreichen).

Ich möchte Sie gerne zu einem Lokalaugenschein bei uns in der Schule einladen, um meine Ausführungen beweisen zu können.“

Mit **Vorlagebericht vom 8. Oktober 2008** legte das Finanzamt die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 20. (1) EStG 1988 Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.

2. a) 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.

...

3. Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben.

...

Zu den einzelnen strittigen Punkten:

Laufschuhe

Aufwendungen für die Anschaffung bürgerlicher Kleidung sind gemäß

§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 nicht als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abzugsfähig, auch wenn die Kleidung tatsächlich nur in der Arbeitszeit getragen wird. Steuerliche Berücksichtigung nach § 16 Abs. 1 Z 7 EStG können nur Aufwendungen für typische Berufskleidung finden, also für solche Kleidung, die sich nicht für die Nutzung im Rahmen der privaten Lebensführung eignet (vgl. VwGH 21.12.1999, 99/14/0262; VwGH 30.10.2001, 2000/14/0173).

Mit der Begrenzung auf typische Berufskleidung soll der Werbungskostenabzug auf solche Berufskleidung beschränkt werden, bei der offensichtlich ist, dass sie im Wesentlichen nur für die berufliche Verwendung geeignet ist, und damit eine Kollision zur privaten Lebensführung und zur privaten Bekleidung von vornherein ausscheidet. Zur typischen Berufskleidung werden daher solche Kleidungsstücke zu rechnen sein, die berufstypisch die Funktion entweder einer Schutzkleidung oder einer Art Uniform erfüllen und deshalb bei einer Verwendung im Rahmen der Lebensführung entsprechende Assoziationen zu den Angehörigen einer bestimmten Berufsgruppe auslösen würden. Die von einem Turnlehrer beruflich verwendete

Sportbekleidung (hier: Sportschuhe) lässt sich ihrer objektiven Beschaffenheit nach nicht von solcher Bekleidung unterscheiden, wie sie üblicherweise im Rahmen der privaten Lebensführung Verwendung findet. Solcherart kann aber von einer typischen Berufskleidung nicht gesprochen werden.

Hallensportschuhe bzw. Trainingslaufschuhe sind als Bestandteil der bürgerlichen Kleidung zu qualifizieren. Seit dem Ergehen des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes vom 10.10.1978, 167/76, haben sich die Bekleidungsgewohnheiten entscheidend geändert. Selbst wenn die Turnschuhe tatsächlich nur während der Unterrichtsstunden in Leibesübungen getragen werden und das Tragen bestimmter Kleidungsstücke vom Dienstgeber angeordnet wird, sind diese beruflich verwendete bürgerliche Bekleidungsstücke. Dies vermag daher Werbungskosten nicht zu begründen.

VHS Überspielgerät auf DVD, Festplattenrecorder

Gemäß § 16 Abs.1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zu Erwerb, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Gemäß § 20 Abs.1 Z 2 lit. a EStG 1988 können Aufwendungen und Ausgaben für die Lebensführung nicht 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.

Die wesentliche Aussage des § 20 Abs.1 Z 2 lit. a. EStG 1988 ist somit die, dass gemischt veranlasste Aufwendungen, also Aufwendungen mit einer privaten und einer betrieblichen Veranlassung, nicht abzugsfähig sind. Der Bundesfinanzhof misst der dem § 20 Abs.1 Z 2 lit. a EStG vergleichbaren Bestimmung des § 12 Nr.1 dEStG daher auch die Bedeutung eines Aufteilungsverbot bei. Im Interesse der Steuergerechtigkeit soll vermieden werden, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und somit Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann. Dies wäre ungerecht gegenüber jenen Steuerpflichtigen, die eine Tätigkeit ausüben, welche eine solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen nicht ermöglicht und die derartige Aufwendungen aus ihrem bereits versteuerten Einkommen tragen müssen (Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, EStG 1988, Seite 769f).

Aufwendungen, die ihrer Natur nach in der Regel der Befriedigung privater Bedürfnisse dienen, sind als nicht abzugsfähige Aufwendungen der Lebensführung zu behandeln. Entscheidend ist nicht die konkrete tatsächliche, sondern die typischerweise zu vermutende Nutzung (VwGH 19.7.2000, 94/13/0145). Zu diesen Wirtschaftsgütern zählen unter anderem

Videokameras; Videorekorder, Digitalkameras und sämtliche damit verbundene Aufwendungen (vgl. hierzu VwGH 17.1.78, 2470/77). Bei derartigen Wirtschaftsgütern des privaten Lebensbereiches kommt auch die (anteilige) Berücksichtigung einer Absetzung für Abnutzung oder sonstiger Aufwendungen nicht in Betracht (Aufteilungsverbot).

Wendet man die dargestellte Rechtsprechung auf die im Berufungsverfahren strittigen Sachen (VHS Überspielgerät auf DVD, Festplattenrecorder) an, so ist im Hinblick auf die allgemeine Lebenserfahrung daher davon auszugehen, dass (auch) eine private Nutzung nicht ausgeschlossen werden kann. Im Hinblick auf das Aufteilungsverbot ist eine steuerliche Berücksichtigung der Aufwendungen für diese Geräte daher ausgeschlossen.

Telefonkosten

Das Finanzamt ließ den Abzug der Telefonkosten mit der Begründung, dienstlich zu führende Telefonate auf Kosten des Steuerpflichtigen entsprächen nicht dem Berufsbild eines Lehrers, zumal ihm mit Sicherheit ein Telefon im Sekretariatsbereich der Schule zur Verfügung stünde, nicht zu.

Der Bw. begründete seine Berufung im Wesentlichen damit, dass er zwar in der Schule ein Telefon zur Verfügung habe, jedoch er während der Zeit in der Schule die Eltern oft nicht die Möglichkeit habe zu telefonieren oder die Eltern nicht erreichen könne. Somit habe er nach Schließung des Sekretariats um 16.45 Uhr keine Möglichkeit vom Schultelefon aus zu telefonieren und müsse daher von seinem Privattelefon aus anrufen.

Unbestritten ist dass der Bw. in der Schule die Möglichkeit hat mit einem schuleigenen Telefon die beruflich notwendigen Telefonate zu führen.

Der Unabhängige Finanzsenat folgt der Ansicht des Finanzamtes, dass es nicht dem Berufsbild eines Lehrers entspricht, dass dieser auf seine eigenen Kosten berufliche Telefonate führen muss. Falls der Bw. trotzdem sein privates Telefon für Anrufe bei Eltern von Schülern verwendet, ist dies als Aufwand im Sinne des § 20 Abs. 2 lt. a EStG 1988 (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) zu qualifizieren, was einen Abzug als Werbungskosten ausschließt.

Privatanteil an den Arbeitsmitteln (Büro- und Schreibmaterialien, Tintenpatronen etc.)

Mit der Begründung, dass es bei der Vielzahl der Einsatzmöglichkeiten dieser Arbeitsmittel den Erfahrungen des täglichen Lebens widerspreche, dass nahezu kein privat veranlasster

Aufwand inbegriffen sei, werden von diesen Ausgaben nur 60% als beruflich veranlasst anerkannt, somit ein Privatanteil von 40% vom Finanzamt ausgeschieden.

Der Bw. gesteht in der Berufung den Abzug eines Privatanteils prinzipiell als richtig ein, sieht jedoch den Abzug von 40% Privatanteil als ungerechtfertigt an und begehrt einen Ansatz von 10% Privatanteil, da er dieses Material ausschließlich in der Schule verwende.

Der Abzug eines Privatanteiles von diesen Aufwendungen ist dem Grunde nach unbestritten. Da es keine konkreten Aufzeichnungen und Nachweise über die Verwendung der Arbeitsmittel gibt, ist die Höhe des Privatanteiles im Schätzungswege zu ermitteln. Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates ist nach allgemeiner Lebenserfahrung bei den gegebenen Verhältnissen (der Bw. bezieht für zwei Kinder Familienbeihilfe) ein Privatanteil von 40% nicht als überhöht anzusehen.

Der Berufung kann daher in diesem Punkt nicht Folge gegeben werden.

Linz, am 27. November 2009