



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Lienz betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1993 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Für das Kalenderjahr 1993 wird das Einkommen mit 249.927,41 S und die darauf entfallende Einkommensteuer mit 48.468 S festgesetzt. Nach Abzug der anrechenbaren Lohnsteuer ergibt sich eine Gutschrift in Höhe von 26.196 S.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit Antrag vom 29. Dezember 1994 begehrt die Bw. die Durchführung eines Jahresausgleiches für das Jahr 1993, bei dessen Durchführung sie Aufwendungen für Arbeitsmittel

Büromaterial, Audio- und Videokassetten, Bücher und Zeitschriften) in Höhe von 24.917,30 S und Aufwendungen für beruflich veranlasste Reisen in Höhe von 52.952,80 S als Werbungskosten abgezogen wissen wollte.

Mit dem Bescheid vom 12. August 1996 (Begründung vom 31. Oktober 1996, zugestellt am 10. Jänner 1997) führte das Finanzamt den Jahresausgleich für das Kalenderjahr 1993 durch. Hierbei berücksichtigte es als Werbungskosten Aufwendungen für Arbeitsmittel in Höhe von 15.546,70 S und Aufwendungen für beruflich veranlasste Reisen in Höhe von 10.802 S.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Berufung, in der die Nichtberücksichtigung der Aufwendungen für Arbeitsmittel und beruflich veranlasste Reisen bekämpft wird und zusätzliche Werbungskosten in Höhe von 1.139 S für eine vom 20. bis 25. September 1993 durchgeführte Schullandwoche geltend gemacht werden.

In der Berufungsvorentscheidung vom 11. Dezember 2001 anerkannte das Finanzamt zusätzlich zu den schon im Bescheid berücksichtigten Beträgen die in der Berufung erstmals geltend gemachten Werbungskosten in Höhe von 1.139 S, darüberhinaus im Zusammenhang mit den Seminaren "Supervision und Schule" und "Berufszufriedenheit der Lehrer" stehende Aufwendungen in Höhe von 10 S, hinsichtlich der Aufwendungen für Arbeitsmittel einen Betrag in Höhe von 1.100 S und hinsichtlich der Fachliteratur einen Betrag in Höhe von 3.319,60 S. Allerdings sah es die von der Bw. im Zusammenhang mit ihrer Funktion als Gesundheitsberaterin stehenden Aufwendungen nicht mehr als Werbungskosten an, sodass es im bekämpften Bescheid bereits berücksichtigte Werbungskosten in Höhe von 10.802 S nicht mehr als Werbungskosten anerkannte.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Ausgaben oder Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Gemäß Z. 7 dieser Gesetzesstelle sind insbesondere die Aufwendungen für Arbeitsmittel und gemäß Z. 9 Reisekosten bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen als Werbungskosten abzuziehen.

Dem gegenüber dürfen gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 die 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, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden.

Die wesentliche Bedeutung der zuletzt angeführten Gesetzesbestimmung liegt darin, dass sog. gemischte Aufwendungen, d. s. Aufwendungen mit einer beruflichen und einer privaten Veranlassungskomponente, mit einem Aufteilungsverbot belegt werden und somit zur Gänze steuerlich nicht abzugsfähig sind. Im Interesse der Steuergerechtigkeit soll vermieden werden, dass ein Aufwand, der regelmäßig in der Privatsphäre anfällt und deshalb steuerlich nicht absetzbar ist, bei einer kleinen Gruppe von Steuerpflichtigen nur deshalb steuerlich zu berücksichtigen ist, weil sie wegen der Eigenart ihres Berufes eine Verbindung zwischen dem Beruf und dem Aufwand herstellen kann.

1. beruflich veranlasste Reisen:

Strittig sind im vorliegenden Fall die Aufwendungen für alle jene Reisen, welche die Bw. in ihrer Funktion als Gesundheitsberaterin durchführte, die Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Besuch der Seminare "Supervision und Selbsterfahrung", "Berufszufriedenheit der Lehrer", "Aids" und "Betreuung von Legasthenikern".

Unbestritten blieb die Nichtanerkennung der Aufwendungen für die Veranstaltungen "Psychische Störung bei Kindern" und "Fußreflexzonenmassage" als Werbungskosten, sodass das steuerliche Schicksal der durch diese beiden Veranstaltungen verursachten Aufwendungen nicht Gegenstand dieser Entscheidung sind.

Im Zuge des Rechtsmittelverfahrens legte die Bw. anlässlich einer persönlichen Vorsprache am 20. August 2003 bei der nunmehr entscheidenden Abgabenbehörde einen Schriftsatz der Bezirkshauptmannschaft Lienz vom 26. September 1991 vor, in dem der Bw. mitgeteilt wird, dass "das Amt der Tiroler Landesregierung ... entschieden [hat], dass [der Bw.] für die Ausbildung zur Gesundheitsberaterin ... Dienstauftrag erteilt wird." In weiterer Folge wurde festgestellt, dass die Bw. die Tätigkeit als Gesundheitsberaterin sehr wohl innerhalb ihres auf Grund des Landeslehrer-Dienstrechtsgesetzes 1984 als Lehrerin zu erbringenden Aufgabenbereiches (Aufgabenbereich C – sonstige Tätigkeiten) zu leisten hat (ergänzender Schriftsatz des Amtes der Tiroler Landesregierung vom 25. Februar 2002, Zl. IVa-733008/117).

Bei diesem Sachverhalt kann nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates keine Rede davon sein, dass die Tätigkeit der Bw. als Gesundheitsberaterin außerhalb ihrer Tätigkeit als Hauptschullehrerin erfolgt. Das Erwerben der Kenntnisse für die Ausübung dieser Tätigkeit ist somit als Berufsbildung und die Tätigkeit selbst als eine im Rahmen ihrer als Lehrerin zu erfüllenden Dienstpflicht anzusehen. Die durch den Besuch der Kurse zur Erwerbung der

Kenntnisse und die durch die Tätigkeit als Gesundheitsberaterin verursachten Aufwendungen sind somit als Werbungskosten abzuziehen.

Ebenso wie das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung sieht auch der Unabhängige Finanzsenat die Aufwendungen für die Seminare "Berufszufriedenheit der Lehrer" und "Supervision und Selbsterfahrung" und auch die Aufwendungen für die Schullandwoche als beruflich veranlasst an. Auch das vom (damaligen) Bundesministerium für Unterricht und Kunst vom 18. bis 22. Oktober 1993 veranstaltete Multiplikatorensseminar zum Thema "Aids", zu welchem die Bw. vom Dienstgeber entsendet wurde (Schriftsatz der Bezirkshauptmannschaft Lienz vom 14. Oktober 1993), ist als Berufsfortbildung anzusehen und der dadurch verursachte Aufwand Werbungskosten.

Die Bw. benutzte für eine Vielzahl der o. a. beruflich veranlassten Reisen unwidersprochen das "Familienkraftfahrzeug", welches auf ihren Ehegatten zugelassen ist. Der Unabhängige Finanzsenat teilt nicht die Ansicht des Finanzamtes, dass in einem derartigen Fall die Fahrtkosten nicht in Höhe des amtlichen Kilometergeldes geschätzt werden könnten. Vielmehr stimmt er der in der Literatur vertretenen Ansicht zu, dass es für die Schätzung von Fahrtkosten in Höhe des amtlichen Kilometergeldes nicht erforderlich ist, dass ein im Eigentum des die Werbungskosten beantragenden Steuerpflichtigen stehendes Kraftfahrzeug verwendet wird, da – insbesondere im Falle von Eheleuten – davon auszugehen ist, dass eine entsprechende Kostentragung durch den Steuerpflichtigen erfolgt.

An durch beruflich veranlasste Reisen verursachte Werbungskosten sind daher zu berücksichtigen:

14 eintägige Veranstaltungstage in Innsbruck:	24.530,80 S
4 zweitägige Veranstaltungstage in Innsbruck:	9.248,40 S
Sommerseminar in Schönberg	4.826,60 S
Supervision und Selbsterfahrung (2.852 S – Ersatz 362 S)	2.490,00 S
Berufszufriedenheit der Lehrer (2.054,40 S – Ersatz 713 S)	1.341,10 S
Multiplikatorensseminar Aids (4.301 S – Ersatz 815 S)	3.486,00 S
Legasthenikerbetreuung (2.114,40 S – Ersatz 680 S)	1.434,40 S
<u>Schullandwoche</u>	<u>1.139,00 S</u>
Zusammen	48.496,30 S
- bereits anerkannte Werbungskosten	- 10.802,00 S

zusätzlich zu berücksichtigende Werbungskosten

37.694,30 S

2. Arbeitsmittel

Bei der Anerkennung von Aufwendungen für Arbeitsmittel als Werbungskosten kommt dem im § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 normierten Aufteilungsverbot besondere Bedeutung zu. Insbesondere Aufwendungen für Wirtschaftsgüter, welche üblicherweise der Befriedigung privater Interessen dienen, dürfen infolge dieses Aufteilungsverbotes von den Einkünften nicht abgezogen werden, selbst dann nicht, wenn sie der Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen dienen. Nach übereinstimmender Ansicht von Lehre und Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist in diesen Fällen die **Notwendigkeit** ein Indiz für die berufliche Veranlassung eines Aufwandes (Hofstätter/Reichel/Fellner/Fuchs/Zorn, Die Einkommensteuer, Kommentar, Band III B, § 16 allgemein, Tz. 2 und die dort angeführte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes).

Aus dem angeführten Aufteilungsverbot ergibt sich, dass CD-Player, bespielte Audio- und Musikkassetten sowie jene Bücher und Zeitschriften (Kunstkarten), welche für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Öffentlichkeit mit höherem Bildungsgrad bestimmt sind, (auch) der Befriedigung privater (Kultur)Interessen der Bw. und somit ihrer privaten Lebensführung dienen und daher die Aufwendungen für diese Wirtschaftsgüter nicht abgezogen werden dürfen.

Das Finanzamt hat die von der Bw. geltend gemachten Aufwendungen für Arbeitsmittel nach diesen Grundsätzen geprüft und jene Aufwendungen als Werbungskosten abgezogen, welche objektiv notwendig und somit nicht privat veranlasst sind. Die diesbezügliche Aufzählung auf Seite 4 der Begründung des Finanzamtes vom 31. Oktober 1996 enthält nach Ansicht des nunmehr entscheidenden Unabhängigen Finanzsenates jene Wirtschaftsgüter, deren Aufwendungen nach den o. a. Grundsätzen als Werbungskosten anerkannt werden können. Allerdings hat die Bw. anlässlich der bereits erwähnten persönlichen Vorsprache am 20. August 2003 glaubhaft dargetan, dass sämtliche Leerkassetten und Lernspiele ausschließlich für schulische Zwecke verwendet wurden und auch ausschließlich am Arbeitsplatz der Bw. gelagert werden. Auch das Fachbuch "Supervision" ist als Arbeitsmittel anzuerkennen, weil – siehe oben Punkt 1. – das Seminar "Supervision und Selbsterfahrung" als Berufsfortbildung darstellende Bildungsmaßnahme einzustufen ist. Daher sind zusätzlich zu den vom Finanzamt bereits anerkannten Aufwendungen für Arbeitsmittel noch folgende zu berücksichtigen:

Leerkassetten

2.933,70 S

Fachbuch: Supervision	375,00 S
-----------------------	----------

zusätzlich zu berücksichtigen	3.308,70 S
-------------------------------	------------

Der Jahresausgleich für das kalenderjahr 1993 ergibt folgendes:

Einkommen lt. bekämpftem Bescheid	290.930,41 S
-----------------------------------	--------------

- Werbungskosten lt. obigen Punkten 1. und 2. (37.694,30 S + 3.308,70 S) -	41.003,00 S
--	-------------

<u>Einkommen lt. Berufungsentscheidung</u>	<u>249.927,41 S</u>
--	---------------------

Die Einkommensteuer beträgt

10% für die ersten 50000 S	5.000,00 S
----------------------------	------------

22% für die weiteren 100.000 S	22.000,00 S
--------------------------------	-------------

<u>32% für die restlichen 99.900 S</u>	<u>31.968,00 S</u>
--	--------------------

Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	58.968,00 S
------------------------------------	-------------

- allgemeiner Absetzbetrag	- 5.000,00 S
----------------------------	--------------

- Verkehrsabsetzbetrag	- 4.000,00 S
------------------------	--------------

<u>- Arbeitnehmerabsetzbetrag</u>	<u>- 1.500,00 S</u>
-----------------------------------	---------------------

Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	48.468,00 S
-------------------------------------	-------------

<u>- anrechenbare Lohnsteuer</u>	<u>- 74.664,00 S</u>
----------------------------------	----------------------

<u>Gutschrift</u>	<u>26.196,00 S</u>
-------------------	--------------------

Es war somit wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Innsbruck, 24. September 2003