



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes X. betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für 2002 im Beisein der Schriftführerin A. nach der am 1. Juni 2005 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe und dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.), eine Soziologin, war im Jahr 2002 (wie im Vorjahr) nichtselbstständig tätig (Institut-X). Die steuerpflichtigen Bezüge betrugen € 32.395,18.

Weiters erklärte die Bw. Einkünfte aus selbständiger Arbeit als Einzelunternehmer in Höhe von € 515,88.

An Werbungskosten, auf die das Werbungskostenpauschale anzurechnen ist, machte die Bw. mit der Einkommensteuererklärung für 2002 € 6.687,07 geltend (Kennzahl 277 der Erklärung).

Laut der angeschlossenen Beilage wurden die Beträge € 515,88 (Einkünfte) und € 6.687,07 (Werbungskosten) wie folgt errechnet:

<i>Einnahmen</i>	€	€
Honorare		1.086,84
<i>Ausgaben:</i>		

Abschreibungen	25,08	
GWG	4,31	
Gebühren	6,86	
Büromaterial	25,66	
Fachliteratur	62,67	
Porto	6,21	
Telefon	67,12	
RuB	11,29	
GSV	220,96	
Geschäftsanhaltung	125,36	
Reisekosten	12,08	
Aus/Fortbildung	3,36	- 570,96
Überschuss 2002		515,88

Werbungskosten (Beträge in €):

Abschreibungen	746,73
GWG	128,19
Gebühren	204,16
Büromaterial	763,77
Fachliteratur	1.865,61
Porto	184,90
Telefon	1.998,02
RuB	336,08
Reisekosten	359,59
Aus/Fortbildung	100,02
	6.687,07

Im Zuge der Veranlagung ersuchte das Finanzamt die Bw., die Belege betreffend "die beantragte Fachliteratur nachzureichen."

Die steuerliche Vertretung der Bw. übermittelte die Kopien der Belege zur Fachliteratur mit dem handschriftlichen Vermerk: "Institut für B. beschäftigt".

Das Finanzamt erließ den Einkommensteuerbescheid und berücksichtigte von den geltend gemachten Werbungskosten in Höhe von € 6.687,07 einen Betrag in Höhe von € 6.222,71.

Betreffend die Differenz enthält der Bescheid nachstehende Begründung:

"Nicht berufsspezifische (Lexika, Belletristik) und nicht eindeutig zuordenbare (Zeitschriften) Fachliteratur in Höhe von € 464,36 konnte steuerlich nicht anerkannt werden."

(Die erklärten Einkünfte aus selbständiger Arbeit als Einzelunternehmer in Höhe von € 515,88 scheinen im Bescheid nicht auf, sie fallen unter den Veranlagungsfreibetrag.)

Mit Berufung wurde die volle Anerkennung der Ausgaben an Fachliteratur, wie in der Beilage zur Einkommensteuererklärung angegeben, mit nachfolgender Begründung von der steuerlichen Vertretung der Bw. beantragt:

"Sie haben bei der Festsetzung des steuerpflichtigen Einkommens Ausgaben für Fachliteratur, wie wir sie in der Einnahmen- Ausgaben-Rechnung bzw. der

Einkommensteuererklärung ... geltend gemacht haben, in Höhe von € 464,36 nicht anerkannt. Dies wurde damit begründet, dass es sich um nicht berufsspezifische bzw. um nicht eindeutig zuordenbare Fachliteratur gehandelt habe. Diese Begründung ist in zweifacher Hinsicht ungenügend:

Ob ein Druckwerk für die Steuerpflichtige berufsspezifisch ist oder nicht, obliegt der Beurteilung der Steuerpflichtigen. Der Abgabenbehörde ist auf Grund der ihr vorliegenden Unterlagen (Belege über Einkäufe) eine derartige Feststellung nicht möglich.

Sie weisen den Betrag der betreffenden Ausgaben in einer Summe aus. Dies ist nicht ausreichend spezifiziert. Notwendig gewesen wäre die genaue Angabe des Druckwerks mit Titel und Preis sowie des jeweiligen Grundes der Nichtanerkennung als betriebliche Ausgabe."

Das Finanzamt erließ eine teilweise stattgebende Berufungsvorentscheidung (berücksichtigte nunmehr Werbungskosten in Höhe von € 6.265,24) mit nachstehender Begründung:

"Folgende beantragte Ausgaben für 'Literatur' wurden ausgeschieden: BelegNr.: 5,9,16,... . Hinsichtlich der Begründung wird auf den Erstbescheid verwiesen."

Der Vorlageantrag wurde wie folgt begründet:

"Wie schon in unserer Berufung stellen wir fest, dass die Ablehnung von Ausgaben der Steuerpflichtigen, die in Zuge der Erstellung der Jahreserklärung 2002 als Ausgaben für Fachliteratur angegeben wurden, völlig unzureichend begründet wurde. Die Entscheidung der zuständigen Beamten erfolgte offensichtlich eher willkürlich und lässt nicht erkennen, dass der Inhalt der angegebenen Druckwerke bekannt war, geschweige denn, dass der Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit (der Bw.) in irgendeiner Weise überprüft wurde. Die Begründung im Bescheid enthielt lediglich die lapidare Feststellung, dass manche Ausgaben nicht anerkannt wurden, weil man seitens des Finanzamtes zur Ansicht gelangt war, sie wären nicht berufsspezifisch gewesen. Nähere Details enthielt die Begründung nicht. Wir haben dem Finanzamt zuvor auf Grund eines Ersuchens um Ergänzung ... Kopien der Belege aller Ausgaben für Fachliteratur zugesandt. In der nunmehrigen Berufungsvorentscheidung ... werden zwar die Nummern der Belege, die seitens der Finanzamtes nicht anerkannt wurden, bekanntgegeben, doch auch dies erachten wir als völlig ungenügend.

Eine geeignete Begründung der Nichtanerkennung dieser Ausgaben sollte mindestens die genaue Angabe des Druckwerks sowie eine nachvollziehbare und der beruflichen und wissenschaftlichen Tätigkeit der Steuerpflichtigen entsprechende (möglicherweise auf Basis eines Gutachtens) Begründung enthalten."

Bezugnehmend auf den Vorlageantrag richtete das Finanzamt folgendes Schreiben an die steuerliche Vertretung der Bw.:

"Eine genaue Angabe jener vom Finanzamt nicht als Werbungskosten anerkannten Druckwerke konnte auf Grund der von Ihnen vorgenommenen Nummerierung der Belege unterbleiben. Aus der Anführung der Belegnummer ist sehr wohl der jeweilige Titel bzw. Autor des Druckwerkes ersichtlich.

Hinsichtlich der Begründung wurde auf den Erstbescheid verwiesen, wonach nicht berufsspezifische Fachliteratur, wie Lexika, Belletristik, sowie nicht eindeutig zuordenbare Zeitschriften steuerlich nicht anzuerkennen sind. In diesem Zusammenhang wird darauf verwiesen, dass nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH aus dem Titel von Druckwerken allein nicht geschlossen werden kann, ob Fachliteratur gegeben ist. Vielmehr ist es Sache des Steuerpflichtigen, die Berufsbezogenheit aller Druckwerke im Einzelnen darzutun. Um gegenständliche Berufung als entscheidungsreif dem UFS vorlegen zu können, werden Sie ersucht, dies nachzuholen.

Weiters werden Sie ersucht, das in Ihrer Steuererklärung fehlende Anlagenverzeichnis nachzureichen.

Nach einem seitens des Finanzamtes angefertigten Vermerk blieb das Schreiben unbeantwortet und erfolgte daher die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz ersuchte die Bw. um Stellungnahme zu folgenden Punkten und um Unterlagenvorlage:

"Das Finanzamt richtete (bezugnehmend auf Ihre Ausführungen im Vorlageantrag) am 4. Oktober 2004 das Schreiben nachstehenden Inhaltes an Sie:

"Eine genaue Angabe jener vom Finanzamt nicht als Werbungskosten anerkannten Druckwerke konnte auf Grund der von Ihnen vorgenommenen Nummerierung der Belege unterbleiben. Aus der Anführung der Belegnummer ist sehr wohl der jeweilige Titel bzw. Autor des Druckwerkes ersichtlich.

Hinsichtlich der Begründung wurde auf den Erstbescheid verwiesen, wonach nicht berufsspezifische Fachliteratur, wie Lexika und Belletristik, sowie nicht eindeutig zuordenbare Zeitschriften steuerlich nicht anzuerkennen sind. In diesem Zusammenhang wird darauf verwiesen, dass nach ständiger Rechtsprechung des VwGH aus dem Titel von Druckwerken allein nicht geschlossen werden kann, ob Fachliteratur gegeben ist. Vielmehr ist es Sache des Steuerpflichtigen, die Berufsbezogenheit aller Druckwerke im Einzelnen darzutun.

Um gegenständliche Berufung als entscheidungsreif dem UFS vorlegen zu können, werden Sie daher ersucht, dies nachzuholen.

Weiters werden Sie ersucht, das in der Steuererklärung fehlende Anlagenverzeichnis nachzureichen."

Nach der Aktenlage wurde diesem Schreiben bis dato nicht nachgekommen.

Sie werden daher nochmals ersucht,

die Berufsbezogenheit der geltend gemachten Position 'Fachliteratur' im Einzelnen darzutun (tun Sie bitte den Zusammenhang zwischen der jeweiligen Anschaffung (dem literarischen Werk) und der beruflichen bzw. betrieblichen Verwendung, allenfalls der beabsichtigt gewesenen beruflichen bzw. betrieblichen Verwendung, dar und belegen Sie diesen) und das der Steuererklärung nicht beigelegte Anlagenverzeichnis vorzulegen.

Ferner wird um Vorlage der Belege und – soweit aus den Belegen bzw. der Natur der Ausgaben nicht eindeutig erkennbar – um Nachweisführung der betrieblichen bzw. beruflichen Veranlassung zu den folgenden Positionen ersucht:

Abschreibungen, GWG, Büromaterial, Telefon und Reisekosten

Zum Nachweis der beruflichen bzw. betrieblichen Veranlassung der geltend gemachten Telefonkosten in Höhe von €2.065,14 wird um Vorlage einer Aufstellung mit folgenden Angaben ersucht: Datum, Telefonnummer, Gesprächspartner, Beziehung zum Gesprächspartner, Zweck Ihres Anrufes, Dauer des Gespräches. Soweit diese Angaben aus einer vorzulegenden Rufdatenaufzeichnung ersichtlich sind, ist es ausreichend, diese zu ergänzen.

Im Einklang mit der Lebenserfahrung kann davon ausgegangen werden, dass bei nichtselbständig ausgeübten Tätigkeiten, wie sie von Ihnen ausgeübt worden sind, der weitaus überwiegende Teil der beruflichen Telefonate von Telefoneinrichtungen des Arbeitgebers aus und somit auf Kosten des Arbeitgebers geführt worden ist."

Auch dieses Schreiben blieb (zunächst) unbeantwortet.

Nach Ladung zur beantragten mündlichen Verhandlung teilte der steuerliche Vertreter der Bw. mit, "dass wir an der o.a. Verhandlung nicht teilnehmen werden. Der in unserer Berufung enthaltenen Begründung fügen wir keine weiteren Argumente hinzu."

Aufgrund eines vom Referenten mit dem steuerlichen Vertreter geführten Telefonates, in welchem auf die fünf weiteren Punkte laut Seite 2 des Schreibens hingewiesen wurde, langte schließlich ein Schreiben nachstehenden Inhaltes beim unabhängigen Finanzsenat ein:

"In Beantwortung Ihres Vorhaltes ... übersenden wir Ihnen in der Beilage

- Kopien der Belege betreffend Büromaterial
- Kopien der Belege betreffend Reisekosten
- Kopien der Belege betreffend Telefon
- Kopien des Belegs betreffend geringwertiges Wirtschaftsgut
- Anlagenverzeichnis 2002

Bezüglich der Telefonkosten möchten wir Folgendes festhalten:

Gespräche mit Mitarbeitern der (drei namentlich angeführten Gesellschaften) haben ergeben, dass eine nachträgliche Feststellung der Telefonnummern der Gesprächspartner und der Dauer der Gespräche nicht möglich ist. Es kann somit iSd § 138 Abs. 1 BAO der Steuerpflichtigen die Erbringung derartiger Nachweise nicht zugemutet werden.

Somit können wir auch keine Angaben zur Beziehung zu den einzelnen Gesprächspartnern geben, da diese nicht mehr eruierbar sind.

Ihr Hinweis darauf, dass in Einklang mit der Lebenserfahrung bei unselbständiger Tätigkeit davon auszugehen ist, dass der überwiegende Teil der beruflichen Telefonate von Telefoneinrichtungen des Arbeitgebers und somit auf dessen Kosten geführt werden, hat bei (der Bw.) keine Gültigkeit, da sie zwar unselbständig tätig war, aber keinen fixen Arbeitsplatz bei ihrem Arbeitgeber hatte und ihre Tätigkeit vorwiegend in ihrer eigenen Wohnung ausübte."

Die angeführten Belege und das Anlagenverzeichnis waren dem Schreiben beigelegt.

Zu der über Antrag der Bw. abgehaltenen Berufungsverhandlung ist der Vertreter des Finanzamtes, aber weder die Bw. noch ihr steuerlicher Vertreter erschienen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Vorweg darf Folgendes festgehalten werden:

Die Berufungsbehörde hat über alle Berufungspunkte abzusprechen. Ihre Abänderungsbefugnis ist durch die Berufungspunkte (etwa zB durch Einschränkung des Berufungsbegehrens) nicht beschränkt. Die Änderungsbefugnis ist durch eine Berufungsvorentscheidung nicht präjudiziert oder begrenzt. Die Berufungsbehörde hat die Pflicht, den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung auf seine Übereinstimmung mit dem Gesetz zu überprüfen und allenfalls entsprechend abzuändern. Auch Verböserungen sind zulässig.

Die Angabe der Berufungspunkte grenzt den Bereich ab, über den in der meritorischen Berufungserledigung jedenfalls abzusprechen ist. Hiedurch wird die im § 276 Abs. 1 bzw. § 289 Abs. 2 eingeräumte Abänderungsbefugnis der Abgabenbehörde erster bzw. zweiter Instanz allerdings nicht begrenzt (Ritz, BAO-Kommentar², Tz. 10 zu § 289 mwN und Tz. 8 zu § 250).

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen.

Nach § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Die Werbungskosten und Betriebsausgaben sind dem Grunde und der Höhe nach nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen. Gemäß § 138 BAO haben Abgabepflichtige auf

Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119 BAO) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Doralt führt im Einkommensteuerkommentar, Band I, unter Tz. 269 zu § 4 zum Nachweis der Betriebsausgaben aus: 'Die Nachweispflicht für die Betriebsausgaben ergibt sich aus den allgemeinen Verfahrensvorschriften. Danach hat der Steuerpflichtige die Richtigkeit seiner Angaben zu beweisen; kann ein Beweis nach den Umständen des Einzelfalls nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung (§ 138 Abs. 1 BAO, vgl. Erkenntnis vom 6.10.1961, 1070/61, zu üblicherweise nicht belegbaren Betriebsausgaben; Erkenntnis vom 9.12.1992, Zl. 91/13/0094, zu Taxispesen; Erkenntnis vom 20.11.1996, Zl. 89/13/0259, zu Reisespesen)'. Der Nachweis der Betriebsausgaben hat durch einen schriftlichen Beleg zu erfolgen. Eine Glaubhaftmachung setzt eine schlüssige Behauptung der maßgeblichen Umstände durch den Steuerpflichtigen voraus.

Steht fest, dass eine Betriebsausgabe vorliegt, ist ihre Höhe aber nicht erwiesen, so ist die Behörde zur Schätzung gemäß § 184 BAO berechtigt. Betriebsausgaben sind insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige keine Aufzeichnungen geführt hat

Demgegenüber 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 Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und die herrschende Lehre messen der zuletzt angeführten Gesetzesstelle die Bedeutung eines Aufteilungsverbotes 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 privaten 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, Einkommensteuer-Handbuch, EStG 1988, § 20, Abschnitt B., Tz. 10, Seite 769 bzw. VwGH 27.3.2002, 2002/13/0035).

Dieses Aufteilungsverbot bewirkt, dass Aufwendungen für typischerweise der Lebensführung dienende Wirtschaftsgüter auch im Falle einer beruflichen Mitverwendung zur Gänze nicht abzugsfähig sind. Eine Ausnahme besteht nur dann, wenn feststeht, dass die betreffenden Wirtschaftsgüter ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt werden. Die

private Mitbenutzung wird nicht mehr als 10% betragen dürfen, eine Privatnutzung von 15% ist bereits schädlich (Quantschnigg/Schuch, aaO., Tz. 11 und die dort angeführte Judikatur).

Auch der Verwaltungsgerichtshof teilt diese Rechtsansicht und hat insbesondere im Zusammenhang mit der steuerlichen Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für Tonträger in ständiger Rechtsprechung ausgeführt, dass die Anschaffung von Tonträgern, die von allgemeinem Interesse oder für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt sind, nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung begründet. Hinsichtlich der Tonträger führte der Gerichtshof aus, dass diese als Teil des Kulturlebens in nicht bloß völlig untergeordnetem Ausmaß die private Lebensführung betreffen, weil die Anteilnahme am Kulturleben dem Bereich der Lebensführung zuzuordnen ist (VwGH 16.10.2002, 98/13/0206 und die darin angeführte Vorjudikatur sowie VwGH 27.3.2002, 2002/13/0035).

Zur Betriebsausgaben/Werbungskosten-Position Fachliteratur:

Die mit Berufungsvorentscheidung ausgeschiedenen beantragten Ausgaben für 'Literatur' betreffen folgende Positionen:

BelegNr	Bezeichnung	Betrag
5	Rother R: Leni Riefe (Libro)	15,50
9	Wien, HB Bildatlas (Libro)	8,94
16	Horowitz M: H. C. Ar; Houellebecq M: Platt (Libro)	49,60
21	Dumont, Sozialgesch/ Malere (Leopold Museum Shop)	36,05
59	LP- Denmark (Reisebuchladen Stelzer)	26,20
62	ZS PM Perspektive, 'Zeitschriften' [3 x, ohne Bezeichnung] (Libro)	23,95
84	ZS Geo, Zeitschriften [3 x, ohne Bezeichnung] (Libro)	27,80
79	Prisma woordenboek (Boekhandel de Tribune)	7,70
101	Katalog Reisen ins Ich, Katalog Augenblick (Sammlung Essl)	47,50
103	'Zeitschriften' (Libro)	4,60
126	Carr A: Carr's Erfolg, Sartre J: Das Spiel, Sartre J: Die Wörter (Libro)	19,50
128	ZS Zeit, 'Zeitschriften' (Libro)	12,70
137	'Zeitschriften' (Libro)	8,70
183	ZS Vogue Deutsch (Amadeus)	5,80
208	Bataille G: Gilles, Sartre J: Die schmut, Sartre J: Der Pfahl (Amadeus)	42,50
215	Leibh. Malerei (Didi – Hubermann)	20,60
226:	a) Clement-D D: Wo (Amadeus)	15,40
	b) Allende I: Die Stadt (Amadeus)	17,40
Zwischensumme		390,44
	c) Hauser A: Soziologie (Amadeus)	25,60

Doralt führt unter dem Stichwort 'Fachliteratur' unter Tz. 220 zu § 16 (mwN) aus:

Aufwendungen für Fachliteratur sind dann abzugsfähig, wenn sie im Zusammenhang mit der beruflichen Sphäre stehen bzw. der Steuerpflichtige die Fachliteratur zur Ausübung seines Berufes benötigen kann; nicht entscheidend ist hierbei, ob die Fachliteratur vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellt wird, sondern ob die selbst beschaffte Fachliteratur beruflich verwendet

wird oder nicht. Aus den Titeln der Druckwerke allein kann nicht geschlossen werden, ob es sich um Fachliteratur oder um nichtabzugsfähige allgemeinbildende Werke handelt.

Unabhängig davon, ob es sich um Werke der klassischen Literatur, um Belletristik, um Zeitschriftenmagazine etc. handelt, bewirkt der Umstand, dass aus der Literatur Anregungen und Ideen für eigene künstlerische Schöpfungen und die Berufstätigkeit gewonnen werden können, nicht eine hinreichende Zurückdrängung der privaten Mitveranlassung (vgl. VwGH 10.9.1998, 96/15/0198, VwGH 27.5.1999, 97/15/0142, VwGH 24.11.1999, 99/13/0202, VwGH 19.7.2000, 94/13/0145).

Eine konkrete Nachweisführung bzw. eine einzelne berufsspezifische Erläuterung zu den unter dem Titel Werbungskosten geltend gemachten Büchern erfolgte von Seiten der Bw. – trotz wiederholter Aufforderung (durch das Finanzamt und den unabhängigen Finanzsenat) – nicht.

Es kann somit nicht überprüft werden, ob die oben angeführten Voraussetzungen gegeben sind.

Lediglich hinsichtlich des Werkes von Arnold Hauser: Soziologie der Kunst, kann aus dem Titel des Druckwerkes allein mit ausreichender Wahrscheinlichkeit auf eine berufliche Veranlassung der Anschaffung durch die Bw., einer Soziologin, geschlossen werden, handelt es sich bei diesem Buch um den Klassiker eines der bedeutendsten Kulturosoziologen des 20. Jahrhunderts (www.zweitausendeins.de, www.claude-lebus.homepage.t-online.de).

Im Übrigen ist festzuhalten, dass aus keinem der Belege hervorgeht, für wen er ausgestellt worden ist.

Die vom Finanzamt nicht als berufliche bzw. betrieblich bedingte Anschaffungen anerkannten Aufwendungen für Literaturankäufe können daher – mit Ausnahme des Soziologiewerkes von Arnold Hauser, Anschaffungskosten: € 25,60 – nicht als Werbungskosten (€ 377,75) bzw. Betriebsausgaben (€ 12,69) anerkannt werden.

Zur Betriebsausgaben/Werbungskosten-Position Abschreibungen:

Wie der Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens zu entnehmen ist, wurde das Anlageverzeichnis letzten Endes vorgelegt.

Die geltend gemachte AfA wird daher antragsgemäß anerkannt.

Zur Betriebsausgaben/Werbungskosten-Position GWG:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Werbungskosten eines Arbeitnehmers sind Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich veranlasst sind. Eine berufliche Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben

1. objektiv im Zusammenhang mit einer nichtselbständigen Tätigkeit stehen und
2. subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und
3. nicht unter ein Abzugsverbot des § 20 fallen.

Für den Werbungskostencharakter sind grundsätzlich weder ein unbedingtes berufliches Erfordernis zur Tätigkeit der Aufwendungen oder Ausgaben noch deren Zweckmäßigkeit erforderlich.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a sind Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht als Werbungskosten abzugsfähig, selbst wenn sie sich aus der wirtschaftlichen Stellung des Steuerpflichtigen ergeben und sie zur Förderung des Berufes des Steuerpflichtigen erfolgen.

Aufwendungen oder Ausgaben, die sowohl durch die Berufsausübung als auch durch die Lebensführung veranlasst sind, stellen keine Werbungskosten dar (Aufteilungsverbot). Dies gilt insbesondere für Aufwendungen und Ausgaben im Zusammenhang mit Wirtschaftsgütern, die *typischerweise der Befriedigung privater Bedürfnisse dienen. Eine Aufspaltung in einen beruflichen und einen privaten Teil ist auch im Schätzungswege nicht zulässig.* Im Interesse der Steuergerechtigkeit soll nämlich 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 (VwGH 6.11.1990, 90/14/0176).

Nichtabzugsfähige Aufwendungen oder Ausgaben:

§ 20 EStG 1988 gilt für alle Einkünfte bzw. alle Einkunftsarten gleichermaßen und zielt jeweils darauf ab, die Einkommenserzielung von der steuerlich unbeachtlichen Einkommensverwendung abzugrenzen. Zwischen Betriebsausgaben und Lebenshaltungskosten darf die Grenze nicht anders gezogen werden, als zwischen Werbungskosten und Lebenshaltungskosten (VwGH 20.3.1964, 2141/62).

Bei den in § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 umschriebenen Aufwendungen handelt es sich um solche, die ihren Ursprung in der Privatsphäre des Steuerpflichtigen haben bzw. deren Zweck auf die private Sphäre gerichtet ist.

§ 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 hat klarstellende Bedeutung. Nicht jeder Aufwand, der mit Einkünften in irgendeiner Form in Verbindung steht, kann abgezogen werden. Auch die für die Nahrung und Unterkunft nötigen Aufwendungen stellen eine Voraussetzung der beruflichen bzw. betrieblichen Tätigkeit dar, sind aber mangels *Veranlassungszusammenhanges mit der Tätigkeit* als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten nicht absetzbar (vgl. VwGH 20.7.1999, 99/13/0018).

Unter das Abzugsverbot fallen nicht nur der *Haushalts- und Unterhaltsaufwand* im engeren Sinn (Miete, Beleuchtung, Beheizung, *Bekleidung*, Ernährung u.Ä.), sondern auch

Aufwendungen für die Erholung (Urlaube, Wochenendausflüge u.Ä.), für die Freizeitgestaltung (Sport, Hobbys, kulturelle Veranstaltungen u.Ä.), für die ärztliche Versorgung, ebenso wie für Gegenstände des höchstpersönlichen Gebrauchs (Brille, Uhr, Hörgeräte) usw.

Vielfach überschneiden sich die Grenzen zwischen den beiden Abzugsverboten nach § 20 Abs. 1 Z 1 und Abs. 2 lit. a EStG 1988, doch ist die genaue Zuordnung eines Aufwandes zu einer der beiden Gesetzesstellen entbehrlich, da in beiden Fällen der Aufwand nicht abzugsfähig ist (vgl. VwGH 27.5.1999, 97/15/0028).

§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 behandelt jene Aufwendungen, die der Privatsphäre zuzuordnen sind, gleichzeitig aber auch den Beruf fördern. Erfasst sind jene Aufwendungen, die primär zur Lebensführung gehören, aber in weiterer Folge auch dem Beruf dienen.

Aufteilungsverbot:

Die wesentlichste Aussage des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 ist die, dass *gemischt veranlasste Aufwendungen, also Aufwendungen mit einer privaten und betrieblichen Veranlassung nicht abzugsfähig sind*. Das Wesen dieses Aufteilungs- und Abzugsverbotes liegt darin, zu verhindern, dass Steuerpflichtige durch eine mehr oder weniger zufällige oder bewusst herbeigeführte Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen Aufwendungen für die Lebensführung deshalb zum Teil in einen einkommensteuerrechtlich relevanten Bereich verlagern können, weil sie einen Beruf haben, der ihnen das ermöglicht, während andere Steuerpflichtige gleichartige Aufwendungen aus zu versteuernden Einkünften decken müssen.

Dem privaten Haushalt oder der Familiensphäre sind typischerweise Haushaltsmaschinen und -geräte und Geräte der Unterhaltungs- und Freizeitindustrie zuzuordnen. Grundsätzlich kommt daher das Aufteilungs- und Abzugsverbot bei Wirtschaftsgütern des privaten Lebensbereiches zum Tragen (Waschmaschine, Fernseher, Videorecorder, Sportgeräte usw.), gilt aber gleichermaßen auch für laufende Aufwendungen, wie sie im Rahmen der Lebensführung üblich sind.

Radiogerät:

Ist grundsätzlich der privaten Sphäre zuzurechnen, ausgenommen bei ausschließlicher betrieblicher Verwendung (Gastwirtschaft; gilt auch für Fernseher). Ein Radiogerät im Arbeitszimmer eines Hochschulprofessors für Musik ist der Lebensführung zuzurechnen (VwGH 16.9.1992, 90/13/0291), ebenso die Rundfunkgebühr (und die Stereoanlage) bei einem Musiklehrer (VwGH 27.5.1999, 97/15/0142). Autoradios sind grundsätzlich nicht absetzbar (VwGH 2.7.1981, 81/14/0073), siehe auch "Autoradio").

Stereoanlage, HIFI-Anlage:

Aufwendungen für eine Stereoanlage sind *Kosten der privaten Lebensführung* und als solche

- auch z.B. bei einem Musiklehrer - nicht abzugsfähig (VwGH 28.2.1995, 91/14/0231; VwGH 27.5.1999, 97/15/0142).

Dem privaten Haushalt oder der Familiensphäre sind typischerweise auch die *Geräte der Unterhaltungs- und Freizeitindustrie* zuzuordnen. Grundsätzlich kommt daher das Aufteilungs- und Abzugsverbot bei Wirtschaftsgütern des privaten Lebensbereiches zum Tragen.

Die Bw. hat im Jahr 2002 eine Sharp Micro-Stereoanlage im Wert von € 159,00 (Nettopreis € 132,50) angeschafft.

Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates sind im Sinne der obigen Ausführungen Aufwendungen für eine Stereoanlage *Kosten der privaten Lebensführung* und als solche nicht abzugsfähig (z.B. bei einem Musiklehrer, VwGH 28.2.1995, 91/14/0231; VwGH 27.5.1999, 97/15/0142).

Hifi-Anlagen dienen, nach ihrer objektiven Beschaffenheit, im Allgemeinen der Befriedigung privater Bedürfnisse, weswegen sie nach ständiger Rechtsprechung grundsätzlich als notwendiges Privatvermögen anzusehen sind. Die mit solchen Anlagen im Zusammenhang stehenden Aufwendungen stellen daher in der Regel solche der privaten Lebensführung dar (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Tz 68 zu § 16 und die dort angeführten hg Erkenntnisse zu Fernseh-, Film-, Radio- und Videogeräten). Dafür aufgewendete Beträge sind nur dann nicht als nichtabzugsfähige Ausgaben der privaten Lebensführung zuzurechnen, wenn feststeht, dass das Gerät ausschließlich oder so gut wie ausschließlich betrieblich genutzt wird (beispielsweise das Fernsehgerät in der Gaststube des Restaurants). Bei der Abgrenzung der betrieblich bedingten Aufwendungen von den Kosten der Lebensführung ist eine typisierende Betrachtungsweise anzuwenden. *Nicht die konkrete tatsächliche Nutzung, sondern die typischerweise zu vermutende Nutzung ist als allein erheblich anzusehen.* Für Aufwendungen, die auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen, ist ein strenger Maßstab anzulegen (vgl. Margreiter, Das Aufteilungs- und Abzugsverbot im Einkommensteuerrecht, ÖStZ 1/84, 3 und 9).

Wie der Verwaltungsgerichtshof (Erkenntnis vom 27.5.1999, 97/15/0142) ausgeführt hat, wird mit Radiogeräten ein Teil des Kulturlebens wiedergegeben. Die Anteilnahme am Kulturleben ist aber dem Bereich der privaten Lebensführung zuzuordnen.

Vor diesem Hintergrund ist bezüglich der von der Bw. angeschafften Stereoanlage die Anerkennung als Werbungskosten zu versagen. Diese Kosten stellen typischerweise Aufwendungen der Lebensführung dar, die unter das Abzugsverbot des § 20 EStG 1988 fallen (vgl. hiezu das hg. Erkenntnis vom 16.9.1992, Zl. 90/13/0291).

Zur Betriebsausgaben/Werbungskosten-Position Telefon:

Unter dieser Position wurden von der Bw. als Werbungskosten € 1.998,02 und als Betriebsausgaben € 67,12 - zusammen sohin € 2.065,14 - geltend gemacht.

Wie bspw. dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 16.9.1992, 90/13/0291, zu entnehmen ist, ist die Höhe der als Werbungskosten anzuerkennenden Telefonkosten mangels entsprechender Aufzeichnungen im Sinne der Bestimmungen des § 184 Abs. 1 BAO zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Gemäß § 115 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

Dieser Verfahrensgrundsatz korrespondiert mit der Verpflichtung der Partei, zur Ermittlung des maßgebenden Sachverhaltes beizutragen. In dem Ausmaß, in dem die Partei zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung ungeachtet ihrer Verpflichtung hiezu nicht bereit ist bzw. eine solche unterlässt, tritt die Verpflichtung der Behörde, den Sachverhalt nach allen Richtungen über das von ihr als erwiesen erkannte Maß hinaus zu prüfen, zurück (vgl. für viele beispielsweise das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 30. September 1998, 94/13/0099).

In seinem Erkenntnis vom 16. Februar 2000, 95/15/0050, weist der Verwaltungsgerichtshof hinsichtlich des Beschwerdepunktes 'Telefonkosten' darauf hin, dass nach der ständigen Rechtsprechung des Gerichtshofes (vgl. bspw. das erst jüngst ergangene hg. Erkenntnis vom 20. Jänner 2000, Zlen. 95/15/0015, 0019, und das dort zitierte Vorerkenntnis) ein Abgabepflichtiger, der zur Schätzung Anlass gibt (wie im Beschwerdefall wegen des Fehlens entsprechender Aufzeichnungen), das Risiko unvermeidlicher Schätzungsungenauigkeiten zu tragen hat.

Werden über den privaten Telefonanschluss in der Wohnung auch berufliche bzw. betriebliche Gespräche geführt, sind zum Nachweis für jedes einzelne Gespräch Aufzeichnungen zu führen. Das seitens der Bw. ins Treffen geführte Argument, der Bw. könne die Nachweiserbringung nicht zugemutet werden, ist nicht stichhältig. Wenn die Bw. keine Angaben machen kann, so ist ihr dies anzulasten; sie hat es unterlassen, zeitgerecht entsprechende Aufzeichnungen zu machen.

Oben wurde bereits wiedergegeben, dass die Abgabenbehörde zweiter Instanz zum Nachweis der beruflichen bzw. betrieblichen Veranlassung der geltend gemachten Telefonkosten um Vorlage einer Aufstellung mit entsprechenden Angaben ersuchte und es ausreichend sei, soweit diese Angaben aus einer vorzulegenden Rufdatenaufzeichnung ersichtlich sind, diese zu ergänzen.

Weiters hielt die Abgabenbehörde zweiter Instanz der Bw. unter Hinweis auf die Lebenserfahrung und die nichtselbständig ausgeübte Tätigkeit vor, es könne davon ausgegangen werden, dass der weitaus überwiegende Teil der beruflichen Telefonate von Telefoneinrichtungen des Arbeitgebers aus und somit auf Kosten des Arbeitgebers geführt worden ist.

Nachdem das Schreiben unbeantwortet blieb, langte aufgrund eines vom Referenten mit dem steuerlichen Vertreter geführten Telefonates schließlich ein Antwortschreiben ein.

Der Vertreter des Finanzamtes beantragte in der Berufungsverhandlung im Hinblick auf das sehr allgemein gehaltene Vorbringen in der Beantwortung des Vorhaltes - und zwar trotz der angekündigten weitreichenden Nichtanerkennung der geltend gemachten Kosten - die Anerkennung dieser Position in Höhe von 50%.

Mit dem angeführten Antwortschreiben wurde ein konkretisiertes Vorbringen, aufgrund dessen überprüft werden könnte, in welchem Ausmaß tatsächlich beruflich bzw. betrieblich bedingte Kosten angefallen sind bzw. zumindest Rückschlüsse auf den Umfang gezogen werden könnten, nicht erstattet. Ein objektiv nachvollziehbarer Zusammenhang zwischen den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (steuerpfl. Bezüge: € 32.395,18) bzw. den Einkünften aus selbständiger Arbeit (in Höhe von € 563,89) und den geltend gemachten Kosten wurde seitens der Bw. somit nicht dargestellt.

Unter Bedachtnahme auf den Umstand, dass diese Ausgabenposition in den Vorjahren unbeanstandet blieb (vgl. auch die Berufungsentscheidung betreffend das Jahr 1998), wird von einer weitreichenderen Nichtanerkennung (laut dem Schreiben der Abgabenbehörde zweiter Instanz und dem Antrag des Vertreters des Finanzamtes) Abstand genommen, und werden die nachgewiesenen Aufwendungen (€ 2.471,09) um 40% gekürzt.

Als Werbungskosten werden somit € 1.434,46 bzw. als Betriebsausgaben € 48,19 anerkannt.

Betreffend diese Position sieht sich der unabhängige Finanzsenat veranlasst, Folgendes festzuhalten:

Künftig werden von der Abgabenbehörde zweiter Instanz anteilige Telefonkosten – wenn wiederum hohe Aufwendungen beansprucht werden – als Werbungskosten bzw.

Betriebsausgaben nur dann in einem derartigen Ausmaß anerkannt werden, wenn die Bw. **für Zeiträume ab Zustellung dieser Entscheidung** eine Nachweisführung im Sinne der Ausführungen des Schreibens der Abgabenbehörde zweiter Instanz antritt.

Zur Betriebsausgaben/Werbungskosten-Position Reisekosten:

Aus den vorgelegten Belegen geht im Wesentlichen nur hervor, dass die Bw.

- am Neujahrstag mit einem Nachtzug der ÖBB von Wien West nach Liege reiste,
- am 3. August (Samstag) in einem Hotel in der Via Dante in Triest nächtigte,
- am 4. August (Sonntag) mit einer weiteren Person in einem Triester Restaurant eine Mahlzeit einnahm,
- am 5. August (Montag) in Triest eine Tankrechnung bezahlte,
- vom 5. auf den 6. August (Montag auf Dienstag) mit einem Herrn K... S... in einem Hotel in Friaul nächtigte,
- am 10. November (Sonntag) mit einem Nachtzug von Frankfurt nach Wien reiste.

Neben dem Ersuchen um Belegvorlage wurde die Bw. weiters - soweit aus den Belegen bzw. der Natur der Ausgaben nicht eindeutig erkennbar - um Nachweisführung der betrieblichen bzw. beruflichen Veranlassung zu diesen Positionen ersucht.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten, wie oben schon zitiert, die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Dazu gehören gemäß Ziffer 9 leg cit auch Reisekosten bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen.

Die Abzugsfähigkeit ergibt sich zum Einen aus der beruflichen Veranlassung. Sie ist dann anzunehmen, wenn objektiv ein Zusammenhang mit dem Beruf besteht und subjektiv die Aufwendungen zur Förderung des Berufes, nämlich zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung von Einnahmen im Rahmen der Einkunftsart gemacht werden (vgl. BFH 28.11.1980, BStBl 1981 II 368).

Zum Anderen dürfen die Ausgaben nicht als Kosten der Lebensführung iSd § 20 Abs. 1 Z 2 lit a EStG 1988 zu qualifizieren sein, 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.

Nach ständiger Judikatur des VwGH muss gerade bei Aufwendungen, die auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen können, ein strenger Maßstab angelegt und eine genaue Unterscheidung vorgenommen werden (VwGH 18.3.1992, 91/14/0171).

Es soll vermieden werden, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen 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 die derartige Aufwendungen aus ihrem bereits versteuerten Einkommen tragen müssen (VwGH 23.1.2002, 2001/13/0238).

Zur steuerlichen Anerkennung von Auslandsreisen hat der VwGH in ständiger Rechtsprechung (VwGH 19.10.1999, 99/14/0131, oder 22.9.2000, 98/15/0111) festgehalten, dass Kosten einer Auslandsreise (Studienreise) des Steuerpflichtigen grundsätzlich Aufwendungen für die Lebensführung iSd § 20 Abs. 1 Z 2 lit a EStG 1988 seien, es sei denn, folgende Voraussetzungen liegen kumulativ vor:

1.	Planung und Durchführung der Reise erfolgen entweder im Rahmen einer lehrgangsmäßigen Organisation oder sonst in einer Weise, die die zumindest weitaus überwiegende berufliche Bedingtheit einwandfrei erkennen lässt.
2.	Die Reise muss nach Planung und Durchführung dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit bieten, Kenntnisse zu erwerben, die eine einigermaßen konkrete berufliche Verwendung

	gestatten.
3.	Das Reiseprogramm und seine Durchführung müssen derart einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe des Steuerpflichtigen abgestellt sein, dass sie jeglicher Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierte Teilnehmer entbehren.
4.	Andere allgemein interessierende Programmpunkte dürfen zeitlich gesehen nicht mehr Raum als jenen einnehmen, der während der laufenden Berufsausübung als Freizeit regelmäßig zu anderen als beruflichen Betätigungen verwendet wird; jedoch führt der nur zur Gestaltung der Freizeit dienende Aufwand keinesfalls zu einer steuerlichen Berücksichtigung.

Da die Bw. abgesehen von der Belegvorlage weiters - soweit aus den Belegen bzw. der Natur der Ausgaben nicht eindeutig erkennbar - um Nachweisführung der betrieblichen bzw. beruflichen Veranlassung zur Position Reisekosten ersucht wurde, und dem nicht nachgekommen wurde, können die unter dieser Position geltend gemachten Aufwendungen im Zusammenhang mit Auslandsreisen nicht als Werbungskosten (€ 359,59) bzw. Betriebsausgaben (€ 12,08) anerkannt werden.

Berechnung der Werbungskosten (€-Beträge):

Werbungskosten – beantragt	6.687,07
- GWG bisher	- 128,19
+ GWG laut BE	0,00
- Fachliteratur bisher	- 1.865,61
+ Fachliteratur laut BE	+ 1.487,86
- Telefonkosten bisher	- 1.998,02
+ Telefonkosten laut BE	+ 1.434,46
- Reisekosten bisher	- 359,59
+ Reisekosten laut BE	0,00
Werbungskosten laut BE	5.257,98

Zu den Einkünften aus selbständiger Arbeit:

Die Höhe der Einkünfte ist neu zu berechnen, weil die obigen Erwägungen auf die anteilmäßig bezüglich dieser Einkünfte geltend gemachten Betriebsausgabenpositionen durchschlagen:

<i>Einnahmen</i>	€	€
Honorare		1.086,84
<i>Ausgaben:</i>	570,96	
- nicht anerkannte GWG laut BE	- 4,31	
- nicht anerkannte Fachliteratur laut BE	- 12,69	
- nicht anerkannte Telefonkosten laut BE	- 18,93	
- nicht anerkannte Reisekosten laut BE	- 12,08	

	522,95	- 522,95
Einnahmenüberschuss		563,89

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 1. Juni 2005