



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Stockhammer & Stellnberger Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs-GmbH, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei, 4400 Steyr, Leopold-Werndl-Str. 9, vom 21. April 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr vom 1. April 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) erteilt als Lehrerin für das Fach Querflöte an der Landesmusikschule X Unterricht und erzielt aus dieser Tätigkeit Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

In ihrer Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2007 machte sie Werbungskosten von 1.771,15 € geltend. Diese wurden für Arbeitsmittel (Noten, Büromaterial, CD-Hörbeispiele sowie eine nicht errechnete AfA für eine im September 2007

neu angeschaffte Querflöte), Festnetzgrundgebühr und Handyrechnungen abzüglich eines 30%-igen Privatanteils, sowie Kosten für Konzertbesuche incl. Fahrtspesen geltend gemacht.

Am 1.4.2008 erging seitens des Finanzamtes der Einkommensteuerbescheid. Als Werbungskosten wurde der geltend gemachte Betrag von 1.771,15 € berücksichtigt, nicht jedoch ein Betrag für die AfA der neu angeschafften Querflöte.

Dagegen wurde rechtzeitig das Rechtsmittel der Berufung erhoben mit der Begründung, dass auch die AfA in Abzug gebracht werde.

Nach Vorhalt des Finanzamtes teilte die Bw. mit, dass Noten ihr wichtigstes Arbeitsmittel darstellten und immer wieder neues Notenmaterial benötigt werde, um einen zeitgerechten Unterricht bieten zu können. Computer und Internet seien notwendig, da in der Musikschule für die Lehrer kein Zugang zu Computer oder Internet bestehe. Das Telefon an der Musikschule sei nur an zwei Vormittagen besetzt. Am Nachmittag (der Unterrichtszeit) sei das Sekretariat unbesetzt. Daher sei das Handy sowie ihr Festnetz (mit dem Internetanschluss) wichtig für die Kommunikation mit Eltern und Schülern.

Am 11.12.2008 erging seitens des Finanzamtes die Berufungsvorentscheidung unter Berücksichtigung von Werbungskosten in Höhe von 1.131,82 €. Die Anschaffungskosten für die Querflöte seien nach Abzug eines 25%-igen Privatanteils auf eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von 15 Jahren zu verteilen. Die Aufwendungen für Büromaterial seien um 40% Privatanteil zu kürzen. Aufwendungen für zwei oder mehrere Exemplare desselben Notenmaterials seien nicht zu berücksichtigen, da diese Kosten an Schüler weiterverrechnet würden. Die übrigen Notenkosten seien um einen 40%-igen Privatanteil zu kürzen. Telefonkosten (handy) könnten nicht anerkannt werden, da an der Dienststelle jedenfalls ein Telefon zur Verfügung stünde. Bei den Kosten für Konzertbesuche würde es sich um einen gemischt veranlassten Aufwand (beruflich und privat) handeln, für welchen ein Aufteilungsverbot gelte.

Daraufhin wurde rechtzeitig der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz eingebracht. Beantragt werde, keinen Privatanteil auszuscheiden und die AfA auf 10 Jahre zu bemessen. Das Instrument werde ausschließlich beruflich verwendet, eine private Nutzung würde nicht vorliegen. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer betrage 10 Jahre. Weiters werde beantragt, die Kosten für Büromaterial zu 100% als Aufwand anzuerkennen. Die Kürzung der Aufwendungen für Notenmaterial sei nicht rechters, da diese zur Ausübung des Unterrichts benötigt würden. Die Telefonkosten seien bereits abzüglich eines Privatanteils geltend gemacht worden. Termine würden direkt mit den

Lehrern vereinbart. Die Geltendmachung von Konzertkosten resultiere aus Weiterbildungsmaßnahmen.

Nachdem seitens des Finanzamtes sämtliche Belege betreffend Büromaterial, Telefonkosten, Notenkosten (Anschaffung für Schüler oder Lehrer), Nachweis der Aufwendungen für Konzertkarten sowie eine detaillierte Reisekostenaufstellung angefordert und diese beigebracht worden waren, wurde der Akt dem UFS vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Querflöte:

Gemäß § 16 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 ergänzt zu § 16 Abs. 1 leg. cit., dass Ausgaben für Arbeitsmittel (z.B. Werkzeug und Berufskleidung) Werbungskosten sind. Ist die Nutzungsdauer der Arbeitsmittel länger als ein Jahr, ist Z 8 dieser Gesetzesstelle anzuwenden. Danach sind Absetzungen für Abnutzung und für Substanzverringerung (§§ 7 und 8 EStG 1988) Werbungskosten. Gehört ein Gebäude oder ein sonstiges Wirtschaftsgut nicht zu einem Betriebsvermögen, so sind für die Bemessung der Absetzung für Abnutzung oder Substanzverringerung grundsätzlich die tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu Grunde zu legen.

§ 7 Abs. 1 EStG 1988 legt fest, dass bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den 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 (Absetzung für Abnutzung) sind. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer bemisst sich nach der Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung.

Lt. § 7 Abs. 2 leg.cit. ist die Hälfte dieses Betrages absetzbar, wenn das Wirtschaftsgut im Wirtschaftsjahr weniger als sechs Monate genutzt wird.

Vom Finanzamt wird nicht bestritten, dass es sich bei der gegenständlichen Querflöte um ein mit der beruflichen Tätigkeit der Bw. als Musiklehrerin für Querflöte in Zusammenhang stehendes Arbeitsmittel handelt und damit die Anschaffungskosten grundsätzlich als Werbungskosten anzusehen sind. Lt. vorgelegter Rechnung der WF vom 7.9.2007 handelt es sich um eine *Muramatsu DS RBEO* Querflöte mit Anschaffungskosten von 6.548,-- €.

Die Nutzungsdauer dieser Flöte ist mit mehr als einem Jahr anzusetzen und daher sind auch die Anschaffungskosten nach den oben angeführten Bestimmungen im EStG nicht bereits im

Jahr der Anschaffung zur Gänze als Werbungskosten abzugsfähig, sondern sind auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer des Instruments abzusetzen.

Sowohl die Bw. als auch das Finanzamt haben beantragt, keinen Privatanteil auszuscheiden sowie von einer durchschnittlichen Nutzungsdauer von 10 Jahren auszugehen.

Die Nutzungsdauer dieser Querflöte wird daher mit 10 Jahren angesetzt. Für das Berufungsjahr ergibt sich somit bei Anschaffungskosten von 6.548,-- €, eine als Werbungskosten zu berücksichtigende Absetzung für Abnutzung (AfA) von 327,40 € (1/10 v. 6.548,-- €, davon die Hälfte, da die Querflöte am 7.9.2007 erworben wurde).

Im Hinblick auf die obigen Ausführungen werden auch die Kosten der Reparatur in Höhe von 87,-- € zur Gänze anerkannt.

2) Mobiltelefon und Festnetzgrundgebühr

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen und Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Nach herrschender Lehre und ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes muss der Steuerpflichtige die als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen nachweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, zumindest glaubhaft machen (Hofstätter/Reichel, EStG 1988, Komm., Tz. 4 zu § 16 EStG 1988 allgemein; VwGH 17.12.1996, 92/14/0176). Fehlt ein Nachweis der Höhe nach, ist die Abgabenbehörde zwar zur Schätzung berechtigt (VwGH 1.3.1983, 82/14/0199), nicht aber dazu, den geltend gemachten Aufwand überhaupt nicht anzuerkennen (VwGH 7.11.1981, 418/80). Nur wenn Aufwendungen schon dem Grunde nach nicht als Werbungskosten anzuerkennen sind, ist die Abgabenbehörde davon enthoben, über deren Höhe Beweise aufzunehmen (VwGH 7.2.1958, 83/56).

Ist nach den Umständen des Einzelfalles der Beweis nicht zumutbar, genügt die Glaubhaftmachung. Sie hat den Nachweis der Wahrscheinlichkeit zum Gegenstand und unterliegt den Regeln der freien Beweiswürdigung (BAO, Ritz, Tz 5 zu § 138).

Weiters sind sich Lehre (Komm., aaO, Tz. 5.2, Stichwort "Fernsprech- und Telefaxgebühren") und Rechtsprechung einig, dass Fernsprechgebühren Werbungskosten sind, soweit sie aus beruflichen Gründen anfallen. Mangels beweiskräftiger Unterlagen über Zeit, Dauer der Gespräche und Gesprächspartner kann der beruflich veranlasste Teil geschätzt werden.

Unbestritten ist der Sachverhalt, dass die Bw. ihr privates Mobiltelefon für berufliche Gespräche benutzt. Die Bw. hat zum Nachweis und zur Glaubhaftmachung des beruflichen Nutzungsanteiles die Rechnungen des Telefonbetreibers vorgelegt und stellt auch die berufliche Veranlassung der Gründe dar (Telefon in der Musikschule ist nur an zwei

Vormittagen besetzt, weshalb die meisten Vereinbarungen mit den Eltern und Schülern mit dem privaten Mobiltelefon erfolgen). Der Anteil der beruflich veranlassten Telefonkosten ist daher im Schätzungswege zu ermitteln.

Die Bw. hat den Betrag ihrer Mobiltelefonkosten für das Jahr 2007 nachgewiesen, wobei anzumerken ist, dass dem Unabhängigen Finanzsenat der Prozentsatz im beantragten Ausmaß von 30% iHv. 162,67 € betreffend Mobiltelefon als den Umständen entsprechend als Ausmaß des beruflichen Anteiles glaubwürdig erscheint.

Hinsichtlich der Festnetzgrundgebühr (Festnetzgesprächsgebühren wurden keine geltend gemacht) wird im Hinblick auf die anerkannten und nicht strittigen Internetkosten (ein mobiles Internet liegt nicht vor) antragsgemäß von einem zu 30 % beruflich veranlassten Anteil iHv 57,55 € ausgegangen.

3) Konzertkarten und diesbezügliche Reisekosten

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit a EStG 1988 dürfen 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 Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden.

Diese Bestimmung enthält als wesentliche Aussage ein Abzugsverbot für gemischt veranlasste Aufwendungen, den 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 herbeiführen und dadurch Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abziehbar sein 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 vom 27.3.2002, 2002/13/0035; VwGH vom 23.1.2002, 2001/13/0238; VwGH vom 21.9.2005, 2001/13/0241).

Der Versuch der Bw. die Aufwendungen für die Anschaffung der Konzertkarten als Weiterbildungsmaßnahmen zu qualifizieren, kann ihren Standpunkt nicht stützen, weil auch ein zu bejahender Aspekt beruflicher Teilveranlassung der Konzertbesuche am gesetzlich statuierten Abzugsverbot gemischt veranlasster Aufwendungen nichts ändert.

Diese Aufwendungen sind folglich nicht als Werbungskosten anzuerkennen.

4) Notenmaterial

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 7 leg. cit. sind Werbungskosten auch Ausgaben für Arbeitsmittel.

Nach der Rechtsprechung des VwGH ist für die Anerkennung von Aufwendungen als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben wesentlich, dass sie eindeutig und ausschließlich im Zusammenhang mit der Erzielung der jeweiligen Einnahmen stehen.

Dabei wird die Abzugsfähigkeit im Einzelfall davon abhängen, ob der Aufwand seiner Art nach eine berufliche Veranlassung und damit Berufsbezogenheit erkennen lässt.

Generell handelt es sich bei den diesbezüglich vorgelegten Rechnungen um Notenmaterial, welches allein schon aus den Titeln – wie „Hören, lesen und spielen, Schule für Flöte“, „High Performance Flute“, „Flötenetüden“, „Pop & Jazz Flute“ – eindeutig auf die Verwendung im Unterricht und damit auf die berufliche Veranlassung hinweist.

Jedoch wurden diverse Noten mehrfach erworben.

Im Zuge der Berufung wurden von der Bw. sämtliche Rechnungen betreffend Noten vorgelegt, versehen mit dem Vermerk, ob die Anschaffung für Schüler oder für die Bw. als Lehrer erfolgt war.

Die Kosten für jene Noten, welche für Schüler erworben worden waren, sind jedenfalls nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen, da diese Kosten an die Schüler weiterverrechnet werden.

Vorgelegt wurde u.a. eine Rechnung vom 21.9.2007, sowie eine vom 3.10.2007, jeweils versehen mit dem Vermerk „Lehrer“. Lt. Rechnung vom 21.9.2007 wurden u.a. vier „Hören, lesen und spielen, Schule 1 für Flöte“ erworben, lt. Rechnung vom 3.10.2007 ein weiteres Exemplar, somit innerhalb von zwei Wochen insgesamt fünf Exemplare desselben Notenmaterials.

Da nicht davon auszugehen ist, dass die Bw. dasselbe Notenmaterial fünf-mal benötigt, sind vier Exemplare zu je 19,50 € nicht als Werbungskosten abzugsfähig.

5) Büromaterial, Bücher, Computerzubehör

Nach Durchsicht der von der Bw. vorgelegten Belege ergaben sich im Hinblick auf drei Bücher (zwei-mal Stefan Zweig „Meistererzählungen“ zu je 10,30 € und „So geht's dir gut“ um 15,40 €) erhebliche Zweifel an der Notwendigkeit dieser Aufwendungen für die berufliche Tätigkeit der Bw. und lag damit diesbezüglich eindeutig deren private Veranlassung nahe; ein entsprechender Werbungskostenabzug war daher nicht möglich (es wird in diesem Zusammenhang auf die obigen Ausführungen zum Aufteilungsverbot bei typischerweise der Befriedigung privater Bedürfnisse dienenden Wirtschaftsgütern verwiesen).

Als Werbungskosten anerkannt werden jedoch die geltend gemachten Kosten für Computerzubehör (wie z.B. die Druckerpatronen). Die diesbezüglichen Kosten (hier: 124,10 €) waren in Analogie zu den zu 40% geltend gemachten (und auch vom Finanzamt anerkannten) Internetkosten im Ausmaß von 40% anzuerkennen. Auf Grund dieser Überlegungen sind daher auch unter diesem Titel Ausgaben in Höhe von 52,86 € als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Auf Grund der dargestellten Sach- und Rechtslage war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Darstellung der Berechnung der anerkannten Werbungskosten:

	<u>beantragt</u>	<u>BVE</u>	<u>UFS</u>
CDs, Büromaterial und Bücher	124,10 €	74,76 €	52,86 €
Noten	323,40 €	79,68 €	140,80 €
Reparatur Querflöte	87,-- €	65,25 €	87,-- €
AfA Querflöte	? €	327,40 €	327,40 €
Handy	162,67 €	0,-- €	162,67 €
Festnetzgrundgebühr	57,55 €	0,-- €	57,55 €
Reisespesen Konzertbesuche	105,49	0,-- €	0,-- €
Weitere Reisespesen	457,75 €	351,29 €	351,29 €
AfA Computer	130,70 €	130,70 €	130,70 €
Internet	103,04 €	103,04 €	103,04 €
Konzert-Eintrittskarten	219,45	0,-- €	0,-- €
<u>Summe</u>	<u>1.771,15 €</u>	<u>1.131,82 €</u>	<u>1.413,84 €</u>

Als Werbungskosten werden somit insgesamt 1.413,84 € anerkannt.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, am 19. Dezember 2011