

GZ. RV/0132-I/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungserberin, vertreten durch Dr. Christian Pellet, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2000 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.

Das Mehrbegehren wird als unbegründet abgewiesen.

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 Bescheid vom 29. Oktober 2001 führte das Finanzamt von Amts wegen die Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2000 durch, ohne dabei Freibeträge zu berücksichtigen.

In der rechtzeitig gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung übermittelte die Steuerpflichtige eine Einkommensteuererklärung für das Jahr 2000, in welchem Sie neben Einkünften aus vier Dienstverhältnissen auch Einkünfte aus der Veräußerung einer wesentlichen Beteiligung erzielt hatte.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 6. Dezember 2002 wurde dem Begehrten der Steuerpflichtigen hinsichtlich der beantragten Sonderausgaben und Werbungskosten nur teilweise entsprochen. Einerseits wurden Zahlungen für den Nachkauf von Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung nur mit S 85.800,00 als Sonderausgaben anerkannt. Andererseits wurden die als Werbungskosten bezeichneten Zahlungen um diverse Aufwendungen gekürzt, weil diese als Kosten der privaten Lebensführung nicht abzugsfähig wären.

Daraufhin beantragte die Einschreiterin die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und wendete sich gegen die Kürzung der als Werbungskosten beantragten Aufwendungen. Diese wären ausschließlich im Rahmen ihrer Lehrtätigkeit angefallen. Belege für privat veranlasste Aufwendungen seien überhaupt nicht vorgelegt worden. Ein Privatanteil von 40% bei EDV-Ausgaben werde aber akzeptiert.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen Werbungskosten. Werbungskosten sind nach Z 7 der zitierten Bestimmung auch Ausgaben für Arbeitsmittel (zB Werkzeug oder Berufsbekleidung). Weiters bestimmt Z 10 der zitierten Bestimmung, dass Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit Werbungskosten sind.

Demgegenüber dürfen nach § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge und nach Z 2 lit. a der genannten Gesetzesstelle 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.

Im Einzelnen sind im vorliegenden Fall strittig:

1) EDV-Aufwendungen:

Dabei wurden seitens des Finanzamtes Aufwendungen für eine Lehr-CD (S 598,00) und Unterlagen für den Europäischen Computerführerschein (S 1.455,10) vollständig als Werbungskosten berücksichtigt. Bei diversem Computerzubehör (CD-Laufwerk um S 899,00, Festplatte um S 2.899,00 und CD-RW-Laufwerk um S 4.199,00) und den Kosten von Installations- und Reparaturarbeiten (S 5.000,00) wurde im Zuge der Berufung der Abzug eines Privatanteiles von 40% außer Streit gestellt.

Strittig ist nunmehr lediglich, ob die Ausgaben für CD-Rohlinge und Audio-Cassetten als Werbungskosten abzugsfähig sind. Dazu wurde die Berufungswerberin mit Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates vom 25. Februar 2004 um Bekanntgabe ersucht, ob es sich bei diesen um bespielte oder unbespielte Ton- bzw. Datenträger handelt und was auf diesen konkret abgespeichert wurde. In Beantwortung dieses Schreibens führte die Berufungswerberin aus, es handle sich dabei um Speichermedien für ihre Lehrtätigkeit (Lehrmaterial, Bilder, Powerpoint-Präsentationen, Prüfungsunterlagen), ohne dabei konkrete Ausführungen zu machen.

Im Erkenntnis vom 27.3.2002, 2002/13/0035, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt, dass Aufwendungen für Tonträger (Musikcassetten, CD-Roms und Schallplatten), selbst wenn sie beruflich benötigt und am Dienstort archiviert werden (was im gegenständlichen Fall nicht behauptet wird), nicht abzugsfähig sind, weil diese eine Teilnahme am Kulturleben vermitteln. Auch der konkrete Einsatz eines Tonträgers zu beruflichen Zwecken nimmt diesem noch nicht die Eignung, seinem Eigentümer nach dessen Wahl in beliebiger Weise für den privaten Gebrauch zur Verfügung zu stehen. Da im gegenständlichen Fall trotz Ersuchens von der Berufungswerberin nicht bekannt gegeben wurde, welche konkreten Daten von ihr auf den erworbenen Datenträgern abgespeichert wurden, der Abgabenbehörde somit eine entsprechende Prüfung hinsichtlich der Inhalte nicht möglich ist und zudem fest steht, dass Rohlinge selbstverständlich auch für private Zwecke Verwendung finden können, sind die diesbezüglichen Aufwendungen in Höhe von S 309,10 den Aufwendungen für die Lebensführung zuzurechnen.

Unter dem Punkt "EDV-Aufwendungen" ergeben sich daher folgende als Werbungskosten anzuerkennende Aufwendungen:

Lehr-CD und EDV-Unterlagen (wie Finanzamt)	S	2.053,00
Festplatte, CD-Laufwerke, Installation und Reparatur abzügl. 40% Privatanteil (12.997,00 x 0,6)	S	7.798,00
anzuerkennende Werbungskosten	S	9.851,00

2) Fachliteratur:

Das Finanzamt hat von den beantragten Aufwendungen in Höhe von S 5.336,80 lediglich S 806,00 als Werbungskosten anerkannt. In Beantwortung des oben erwähnten Vorhaltes hat die Berufungswerberin die Fachbucheigenschaft diverser Werke nachgewiesen und die ihrer Ansicht nach abzugsfähigen Aufwendungen mit S 3.011,00 beziffert.

Der Verwaltungsgerichtshofes hält bei der Abgrenzung beruflich bedingter Aufwendungen von den Kosten der Lebensführung als Ergebnis einer typisierenden Betrachtungsweise in ständiger Judikatur (vgl. bspw. VwGH 16.10.2002, 98/13/0206, oder VwGH 24.11.1999, 99/13/0202) daran fest, dass die Anschaffung von Werken der Literatur, die von allgemeinem Interesse oder für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt sind, nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung begründen.

Unter Berücksichtigung dieser Rechtsprechung sind die nunmehr bereits seitens der Berufungswerberin selbst gegenüber dem Erstantrag gekürzten Aufwendungen noch um zwei Positionen zu vermindern. Einerseits handelt es sich bei dem Buch mit dem Titel "Lechtal" von W. Gamerith um einen Bildband über das Lechtal, welcher zweifelsfrei in typisierender Betrachtungsweise als allgemein interessierende Literatur angesehen werden muss. Aber auch die Aufwendungen für die Ausgaben der monatlich erscheinenden Zeitschrift "Spektrum der Wissenschaft" sind den Aufwendungen für die Lebensführung zuzurechnen. Diese periodisch erscheinende Zeitschrift richtet sich nämlich nicht ausschließlich an bestimmte Fächer unterrichtende Lehrpersonen, sondern an alle biologisch, chemisch, physikalisch, geschichtlich, mathematisch usw. Interessierten und somit eindeutig an einen nicht abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad. Dieser Einschätzung wird durch die Ausführungen der Berufungswerberin in der Vorhaltsbeantwortung grundsätzlich nicht widersprochen, wenn sie auch vermeint, dass sich die Zeitschrift nur an Fachleute richte und für interessierte Laien

auf zu hohem Niveau berichten würde. Welcher Maßstab und welche Überlegungen sie zu dieser Einstufung geführt haben, wurde nicht ausgeführt.

Aufwendungen für Fachliteratur (lt. Vorhaltsbeantwortung)	S	3.011,00
abzügl. Aufwendungen für "Spektrum der Wissenschaft" und "Lechtal"	S	- 660,00
anzuerkennende Werbungskosten	S	2.351,00

3) Bürobedarf:

Von der Berufungswerberin wurden unter der Bezeichnung "Bürobedarf" zahlreiche Belege vorgelegt. Als Gesamtsumme der diesbezüglichen Aufwendungen wurde der Betrag von S 5.851,32 angeführt.

Wie aus den vorgelegten Kassenbelegen und Rechnungen hervorgeht, wurden eine Vielzahl von Heften, Schreibmaterialien (Schreibgerätezubehör, Kugelschreiber, Farb-, Filz- und Neonstifte, Tintenentferner, Radiergummis usw.) sowie Kopier-, Seiden- und Geschenkpapier erworben. Weiters scheinen in den Kassabelegen Aufwendungen für Mousepads, Fotoalben, Geldbörsen und Pennale, sowie Geschenkartikel (Rg. v. 22. April 2000) oder nicht näher beschriebene Artikel mit den Bezeichnungen "Schlegl-K." (Rg. v. 16. Dezember 2000) oder zwei Mal "Murphy R." sowie "Blanco Mini" (Rg. v. 23. Oktober 2000) auf.

Im oben erwähnten Vorhalt hat der Unabhängige Finanzsenat die Berufungswerberin ausdrücklich aufgefordert, die berufliche Veranlassung des Erwerbes bzw. die ausschließliche berufliche Verwendung der vom Finanzamt nicht berücksichtigten Wirtschaftsgüter konkret darzustellen. In Beantwortung dieses Vorhaltes führte die Berufungswerberin lediglich allgemein aus, die erworbenen Wirtschaftsgüter würden im Rahmen des "offenen Lernens" verwendet um Trinos, Lernkarteien, Klappbilder, Dosendiktate, Bandelinos, offene Memories und Ähnliches herzustellen.

Dem Unabhängigen Finanzsenat ist durchaus bewusst, dass "offenes Lernen" ein Unterrichtskonzept darstellt, das auf der Selbsttätigkeit der Schülerinnen und Schüler basiert. Dabei werden, wie von der Berufungswerberin angeführt, auch unterschiedlichste Lern- und Lehrbehelfe verwendet, die vielfach von den Lehrpersonen selbst angefertigt werden. Aus diesem Grund erscheint der Ankauf von Fotoalben, Geldbörsen und Pennalen durchaus im Rahmen der Unterrichtstätigkeit notwendig und beruflich veranlasst. Dabei darf aber auch

nicht übersehen werden, dass die Berufungswerberin Mutter von zwei schulpflichtigen Kindern ist und diverse Rechnungen den Schluss zulassen, dass die Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Schulbesuch der Kinder angefallen sind. So wurden am 16. August 2000 und somit in unmittelbarem Zusammenhang mit dem Schulbeginn eine Vielzahl von Heften, Heftschonern, zwei 24-teilige Deckfarben, Farbstifte, Filzstifte, Tintenentferner, zwei Lineale und zwei Mitteilungshefte angeschafft. Eine Rechnung vom 22. April 2000 weist einen höheren Betrag für Waren mit der Bezeichnung "Geschenkartikel" aus, eine andere Rechnung vom 23. Oktober 2000 zwei Artikel mit der Bezeichnung "Murphy R.". Worum es sich bei den zwei letztgenannten Artikeln handelt, ist weder den Kassenbelegen zu entnehmen, noch wurde – trotz Hinweis in der Berufungsvorentscheidung und im Vorhalt – von der Berufungswerberin keine konkrete Aufklärung gegeben. Auch umfassen die Pflichten eines Lehrers nicht die Anschaffung von Schreibgeräten, Linealen oder Heften für Schüler. Von der Berufungswerberin wurden im Jahr 2000 Rechnungen für ca. 60 Hefte und Blöcke, zwölf Stifte und Kugelschreiber und vier Lineale vorgelegt. Bei einem derartigen Sachverhalt ist davon auszugehen, dass die Aufwendungen für die Hefte und Blöcke nicht allein aus beruflichen Überlegungen getätigt wurden, sondern dass auch den Schulbesuch der Kinder betreffende Aufwendungen in der Aufstellung enthalten sind. Bei den Stiften und Kugelschreibern steht nach der Lebenserfahrung fest, dass diese nicht ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich verwendet werden, da sie auch für private Notizen eingesetzt werden. Letztlich ist auch davon auszugehen, dass Tintenpatronen und andere der gekauften Utensilien nicht nur von der Berufungswerberin (für berufliche aber auch private Zwecke) sondern auch von ihren Kindern verwendet werden, wenn sie im Haushalt vorhanden sind.

Zusammenfassend ist es der Berufungswerberin zwar gelungen, eine berufliche Veranlassung für den Ankauf verschiedener nicht üblicherweise zum Unterricht benötigter Materialien glaubhaft zu machen; für eine vollständige Anerkennung der geltend gemachten Aufwendungen reicht diese Glaubhaftmachung jedoch auf Grund der obigen Überlegungen nicht aus. Der Unabhängige Finanzsenat erkennt daher im Schätzungswege die Hälfte der geltend gemachten Aufwendungen als Werbungskosten an und weist die restlichen Aufwendungen den nichtabzugsfähigen Aufwendungen nach § 20 EStG 1988 zu.

Abzugsfähige Kosten in diesem Punkt:

Aufwendungen für "Büromaterial" (lt. Berufung)	S	5.851,32
abzügl. 50% nichtabzugsfähige Aufwendungen	S	- 2.925,66

anzuerkennende Werbungskosten (gerundet)	S	2.926,00
--	---	----------

4) Zusammenfassung:

Aus den obigen Positionen ergeben sich somit insgesamt an Werbungskosten

It. Pkt. 1	S	9.851,00
It. Pkt. 2	S	2.351,00
It. Pkt. 3	S	2.926,00
KM-Geld (unstrittig)	S	1.764,00
anzuerkennende Werbungskosten für das Jahr 2000	S	16.892,00

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Innsbruck, 28. April 2004