

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf. , über die Beschwerde vom 6.10.2013 gegen die Bescheide der belangten Behörde FA X vom 12.09.2013, betreffend 1. Einkommensteuer für die Jahre 2011 und 2012, sowie 2. Einkommensteuervorauszahlungen für die Jahre 2013 und 2014 zu Recht erkannt:

1. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide betreffend Einkommensteuer 2011 und 2012 werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe und den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

2. Hinsichtlich der Bescheide betreffend Einkommensteuervorauszahlungen für die Jahre 2013 und 2014 wird die Beschwerde für gegenstandslos erklärt und die Bescheide aufgehoben. Das Beschwerdeverfahren wird eingestellt.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf.) bezog in den Streitjahren 2011 und 2012 Einkünfte aus selbständiger Arbeit als freie Dienstnehmerin der W GmbH, sowie Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslosengeld).

Gem. Mitteilung gem § 109a EStG wurden für 2011 Einkünfte in Höhe von € 31.535,84 erzielt.

Die Bf. machte folgende Aufwendungen geltend und hat Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von € 17.798,76 erklärt.

Aufwendung	Betrag
Fortbildung	4.260,72
Reisediäten	2.034,00
Techn.Hilfsmittel	1.353,94

Arbeitszimmer	1.930,00
Büromaterial	438,32
Arbeitskleidung	329,93
DVD, Bücher	823,38
Gartenpraktikum	144,91
Summe	11.315,00
Ausgaben Unterhalt	1.296,00
Außergew. Therapie Sohn	1.163,80

Für das Jahr 2011 wurde seitens des Finanzamtes am 12.9.2013 ein Einkommensteuerbescheid erlassen, in welchem Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von € 25.162,88 angesetzt wurden, der Alleinerzieherabsetzbetrag in Höhe von € 669,- gewährt wurde und Aufwendungen für außergewöhnliche Belastung in Höhe von € 1.163,80 , welche den Selbstbehalt von € 1.747,96 nicht überstiegen haben, berücksichtigt wurden. Die Einkommensteuer wurde mit € 5.092,- festgesetzt.

Seitens des Finanzamtes wurde für das Jahr 2011 von den von der Bf. in der Erklärung geltend gemachten Aufwendungen nur solche in Höhe von € 2.613,- anerkannt und zwar Fortbildung € 760,72, Reisediäten € 697,-, technische Hilfsmittel € 814,-, Handy € 143,- und Büromaterial € 198,37.

Nicht anerkannt wurden Aufwendungen:

Ausbildung zur Gartentherapeutin in Höhe von € 3.500,-, da diese Kenntnisse auch im privaten Bereich anwendbar seien und nach Ansicht des Finanzamtes keine berufliche Notwendigkeit gegeben sei. Bezüglich der Kosten für PC und Laptop wurde ein beruflicher Anteil von € 814,- (40%) anerkannt.

Hinsichtlich der Telefonkosten wurde ein Anteil von 30% im Schätzungswege anerkannt (€ 143,- von € 476,98).

Die Kosten für das Arbeitszimmer wurden aufgrund der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht anerkannt und festgestellt, dass der Mittelpunkt der Tätigkeit bei einer Lehrtätigkeit das Klassenzimmer sei.

DVDs und Bücher wurden aufgrund des Inhaltes, der auch für die Allgemeinheit interessant ist, als nicht abzugsfähig angesehen.

Einkünfte aus selbständiger Arbeit wurden für das Jahr 2011 mit € 25.162,88 angesetzt.

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass das Finanzamt aufgrund der § 109a EStG Mitteilungen von Einkünften aus selbständiger Arbeit in Höhe von € 31.535,84

ausgegangen sei, die anerkannten Betriebsausgaben (€ 2.613,-) abgezogen und bei der Ermittlung des Gewinnes der Bf. ein Gewinnfreibetrag von € 3.759, 96 gem. § 10 Abs. 1 Z 2 EStG, berücksichtigt worden sei.

Für das Jahr 2012 machte die Bf., welche auch in diesem Jahr Einkünfte aus selbständiger Arbeit und aus nichtselbständiger Arbeit erzielt hat, folgende Aufwendungen in ihrer Erklärung geltend:

Aufwendung	Betrag
Büromaterial	106,74
DVD, Bücher	1.226,88
Heizgebühr	417,16
Kommunikation	524,12
Strom	200,00
Arbeitszimmer	1.000,00
Diäten	4.010,00
Strobl Fortbildung	229,70
Arbeitskleidung	199,99
Kino, Museen	74,00
Jahreskarte	1.310,00
Studiengebühr	397,86
Summe	9.696,45

Laut § 109a EStG Mitteilungen erzielte die Bf. im Jahr 2012 Einnahmen in Höhe von € 34.051,35.

Die Bf. beantragte Reisekosten in Höhe von € 1.375,13 und Ausgaben für Jägerhaussiedlung von € 4.527,78 abzuziehen und erklärte Einkünfte in Höhe von € 18.451,99.

Das Finanzamt erließ am 12.9.2013 den Einkommensteuerbescheid für 2012 und setzte darin Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von € 28.394,75 an.

Die Einkommensteuer 2012 wurde mit € 6.171,- festgesetzt.

Für 2012 wurden an Aufwendungen anerkannt. Büromaterial € 106,74, DVD, Bücher € 470,-, 30% Telefonkosten € 157,-, Jahresnetzkarte € 655,00 und Studiengebühren € 397,86, Gesamtbetrag anerkannte Aufwendungen: € 1.756,60.

Mit Bescheid vom 12.9.2013 wurden außerdem die Vorauszahlungen für 2013 und 2014 mit € 6.417,- festgesetzt.

Die Bf. erhab Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide für 2011 und 2012, sowie gegen die Einkommensteuervorauszahlungsbescheide für die Jahre 2013 und 2014.

In ihrer Berufung führte die Bf. aus, dass die Ausbildung zur Gartentherapeutin notwendig gewesen sei, da diese in der Arbeit mit Menschen mit Heil- und Sonderpädagogik eingesetzt werde. Die Lehrgangsleiterin habe der Bf. erklärt, dass der Lehrgang steuerlich absetzbar sei. Es gebe keinen Beruf Gartentherapeut, daher könne die Gartentherapie nur in Kombination mit anerkannten Berufen - wie dem pädagogischen Beruf - unterrichtet werden. Die Bf. sei Erwachsenenbildnerin und 80% der von ihr in den Berufsreifekursen unterrichteten Personen hätten Migrationshintergrund, auch unterrichte sie Menschen mit sonderpädagogischem Bedarf.

Die Bf. erklärte, dass sie aufgrund ihres Arbeitsvertrages in ihren Methoden frei sei und daher Elemente der Waldorfpädagogik einfließen lasse, die mit Elementen des Gartenbaus arbeite.

Die Bf. beantragte ihre für 5 Zonen geltende Jahreskarte nicht nur zu 50%, sondern zu 100% anzuerkennen, da sie an sechs Wochentagen nach Wien gefahren sei und an diversen Volkshochschulen Kurse abgehalten habe.

Betreffend das Arbeitszimmer erklärte die Bf. eindeutig mehr als die Hälfte der Arbeitszeit vor dem Computer im Arbeitszimmer zu verbringen, da sie Onlinekurse abhalte. Die Bf. legte eine Liste der übers Internet betreuten Kurse vor.

Hinsichtlich der DVDs und Bücher beantragte die Bf. die Anerkennung von 60% der Kosten, da sie die Filme und Bücher im Unterricht verwende. Die Bf. legte Leselisten vor und erklärte, dass im Fall des Faches Deutsch die private von der dienstlichen Verwendung der Bücher nicht getrennt werden könne. Die Bücherliste enthalte auch fachspezifische Literatur.

Ergänzend legte die Bf. auch ihren Arbeitsvertrag vor.

Betreffend ihren Sohn beantragte die Bf. die von ihr erbrachte Unterhaltsleistung in den Streitjahren als außergewöhnliche Belastung gem. § 34 EStG anzuerkennen.

Die Bf. ersuchte die Vorauszahlungsbescheide für 2013 und 2014 herabzusetzen, da sie weniger Kurse abhalten werde.

Am 28.10.2016 wurden vom Finanzamt die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2013 und 2014 erlassen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Strittig sind im gegenständlichen Fall die Höhe der als Betriebsausgaben im Rahmen der erzielten Einkünfte aus selbständiger Arbeit anzuerkennenden Aufwendungen der Bf. in den Jahren 2011 und 2012.

Das Bundesfinanzgericht geht im vorliegenden Fall von folgendem entscheidungsrelevanten Sachverhalt aus:

Die Bf. bezog in den Streitjahren 2011 und 2012 Einkünfte aus selbständiger Arbeit als freie Dienstnehmerin der Wiener Volkshochschulen GmbH (Bf. unterrichtete Berufsreifeprüfungskurse Deutsch), sowie Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslosengeld).

Die Einnahmen aus selbständiger Arbeit betrugen gem. Mitteilungen nach § 109a EStG in den Jahren 2011 € 31.535,84 und 2012 € 34.051,35.

Die Bf. machte folgende Aufwendungen als Betriebsausgaben für 2011 und 2012 geltend:

Aufwendung	2011	2012
Fortbildung	4.260,72	627,57
Reisediäten	2.034,00	
Techn. Hilfsmittel	1.253,94	
Arbeitszimmer/Heizung/ Strom	1.930,00	1.617,16
Büromaterial	438,32	106,74
Arbeitskleidung	329,93	199,99
DVDs, Bücher	823,38	1.226,88
Gartenpraktikum	144,91	
Unterhalt Sohn	1.296,00	
Kommunikation/Handy		524,12
Diäten		4.010,00
Kino/Museen		74,00
Jahreskarte	1.394,00	1.310,00
Studiengebühr		397,86

Für die Gartentherapieausbildung legte die Bf. Nachweise betreffend Zahlung in Inhalt des Kurses, sowie Fotos vor.

Hinsichtlich ihrer Tätigkeit legte die Bf. folgende Unterlagen vor:

Unterlage zur Bestätigung, dass sie an sechs Tagen pro Woche Kurse in der Volkshochschule in Wien im Streitzeitraum abgehalten hat.

Zum Nachweis der Notwendigkeit des Arbeitszimmers legte die Bf. eine Aufstellung über die von ihr abgehaltenen e-learningkurse vor.

Außerdem legte die Bf. Literaturleselisten für ihre Kurse vor, welche Werke wie beispielsweise Grillparzer: Die Jüdin von Toledo und Glattauer: Gut gegen Nordwind enthalten.

Bezüglich ihrer Tätigkeit legte die Bf. auch die allgemeinen Vertragsbedingungen für Unterrichtende der Wiener Volkshochschulen GmbH mit Stand 2008 vor.

Zusätzlich machte die Bf. einen Betrag von € 1.163,80 als außergewöhnliche Belastung für Therapie für ihren Sohn geltend, sowie einen Betrag von € 1.296,00 als Unterhaltsleistung für 2011 und 2012 für ihren Sohn.

Die Bf. ersuchte um Herabsetzung der Einkommensteuervorauszahlungen laut Bescheid vom 12.9.2013 in Höhe von € 6.417,-.

Am 28.10.2016 wurden die Einkommensteuerbescheide für 2013 und für 2014 erlassen und erwachsen in Rechtskraft.

Seitens des Finanzamtes wurden in den Einkommensteuerbescheiden für 2011 und 2012 folgende Aufwendungen anerkannt:

Aufwendung	2011	2012
Fortbildung	760,72	
Reisediäten	697,00	
Techn. Hilfsmittel	814,00	
Arbeitszimmer/Heizung/ Strom		
Büromaterial	198,37	106,74
Arbeitskleidung		
DVDs, Bücher		440,00
Gartenpraktikum		
Unterhalt Sohn		
Kommunikation/Handy	143,00	157,00

Diäten		
Kino/Museen		
Jahreskarte		655,00
Studiengebühr		397,86
Summe	2.613,00	1.756,60

Strittig ist nach der Beschwerde der Bf. noch die Anerkennung der Aufwendungen für die Fortbildung Gartentherapie, Jahreskarte ganzjährig, technische Hilfsmittel, Arbeitszimmer, Handykosten, DVDs, Bücher, sowie Theater und Kino.

Betreffend den Kurs Gartentherapie legte die Bf. eine Übersicht über die Unterrichtseinheiten vor und gab bekannt, dass dieser Lehrgang interdisziplinär angeboten worden sei und das dort erworbene Wissen in den von ihr abgehaltenen Kursen angewendet worden sei, da sie Elemente der Waldorfpädagogik, welche auch mit Elementen des Gartenbaus arbeite, in ihren Unterricht einfließen lasse.

Die Bf. legte eine Liste der von ihr abgehaltenen Kurse vor, aus welcher sich ergibt, dass sie diese an 6 Werktagen pro Woche abgehalten hat.

Hinsichtlich der Kosten für Bücher wurde eine Leseliste vorgelegt, in welcher Werke der klassischen Literatur wie Raimund und Grillparzer, sowie der zeitgenössischen Literatur wie Glattauer und Glavinic angeführt sind. Die Bf. gestand in ihrer Beschwerde zu, dass im Falle des Faches Deutsch die private von der dienstlichen Verwendung nicht getrennt werden könne, ersuchte jedoch um Anerkennung der Kosten für Bücher.

Die Bf. hat hinsichtlich der Kosten für das Arbeitszimmer nur Beträge geltend gemacht, bemerkt, dass ihr an der Volkshochschule kein Raum zur Verfügung stehe, jedoch keine Unterlagen über die Ausgestaltung des von ihr als Arbeitszimmer verwendeten Raumes vorgelegt.

Rechtliche Würdigung:

Für die von der Bf. in den Streitjahren 2011 und 2012 bezogenen Einkünfte aus selbständiger Arbeit gilt, dass gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben sind, die durch den Betrieb veranlasst sind.

In Anwendung dieser gesetzlichen Regelung war betreffend die von der Bf. als Betriebsausgaben in den Jahren 2011 und 2012 beantragten Aufwendungen im Einzelnen wie folgt zu entscheiden:

Gartentherapieausbildung:

Die bei diesem Lehrgang erworbenen Kenntnisse wurden bei der Ausübung der Tätigkeit der Bf. angewendet und sind insofern von Nutzen, jedoch ist die berufliche Notwendigkeit

nicht gegeben. Es fehlt am zwingenden Zusammenhang zwischen der Absolvierung des Kurses und der Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen der Bf. Die im Kurs vermittelten Kenntnisse stellen keine spezifisch auf die von der Bf. erbrachte Wissensvermittlung im Rahmen ihrer Volkshochschultätigkeit als Unterrichtende im Fach Deutsch dar. Es lag keine berufsspezifische Fortbildung vor, auch wenn der von der Bf. vorgebrachte Umstand, dass die Gartentherapie von Vorteil für den Unterricht von Klienten mit Migrationshintergrund und sonderpädagogischem Bedarf gewesen sei, anerkannt wird.

Die Kosten der Gartentherapieausbildung werden nicht als Betriebsausgaben anerkannt.

Jahreskarte:

Die Bf. hat durch Vorlage von Aufzeichnungen nachgewiesen, dass sie an 6 Tagen pro Woche Kurse in Wien abgehalten hat und daher wird die Jahreskarte 2011 (€1.394,-) 2012 (€ 1.310,-) in vollem Umfang als Betriebsausgabe anerkannt.

Technische Hilfsmittel:

Die Aufwendungen für PC und Laptop werden, im vom Finanzamt geschätzten Umfang anerkannt, der Privatanteil wird ausgeschieden.

Arbeitszimmer/Strom/Heizung:

Hinsichtlich des Arbeitszimmers ist dem Argument der Bf., sie habe an der Volkshochschule keinen Arbeitsplatz und müsse viele Kurse im elearningsystem betreuen zwar zu folgen, doch hat sie die nahezu ausschließliche berufliche Nutzung eines eigenen konkreten Raumes, welcher von ihr nur zu beruflichen Zwecken genutzt wird, nicht dargelegt. Der Verwaltungsgerichtshof hat in seiner Rechtsprechung betreffend Lehr- und Vortragtätigkeiten wiederholt ausgesprochen, dass der Mittelpunkt dieser Tätigkeit die unmittelbare Vermittlung von Wissen und Können an Schüler darstelle und die Tatsache, dass Vorbereitungsarbeiten, sowie e-mailverkehr in einem Raum außerhalb des Unterrichtsraumes vom Unterrichtenden vorgenommen werden, nichts am Schwerpunkt der Tätigkeit ändere, dieser liege jedenfalls nicht in einem im Privatbereich gelegenen Raum (VwGH 25.10.2006, 2004/15/0148 u.a.).

Die Aufwendungen im Zusammenhang mit einem Arbeitszimmer, welche im Übrigen nicht spezifiziert wurden, werden daher nicht als Betriebsausgaben anerkannt.

Handykosten:

Von den beantragten Kosten werden mangels konkreten Nachweisen im Schätzungsweg 50% als beruflich veranlasst anerkannt, da die Bf. dargelegt hat, dass sie auch während der Ferien der Volkshochschule erreichbar sein muss. Anerkannt werden daher 2011 € 238,49 und 2012 € 262,06.

DVD, Bücher:

Im Jahr 2012 werden - wie bereits vom Finanzamt - Kosten in Höhe von € 440,- für fachspezifische Bücher anerkannt.

Die restlichen Bücher/DVDS sind ihrem Inhalt nach wie auch von der Bf. selbst festgestellt - nicht von die Allgemeinheit interessierenden Werken abgrenzbar, weshalb sie nicht als abzugsfähig anerkannt werden, auch wenn ein beruflicher Veranlassungsaspekt für den Erwerb derselben möglich und gegeben ist.

Kino, Museen, Theater:

Die Kosten für Kino-, Museen- und Theaterkarten werden als gemäß § 20 EStG unter Aufwendungen der privaten Lebensführung nicht anerkannt (VwGH 21.9.05, 2001/13/0241).

Die von der Bf. geltend gemachte außergewöhnliche Belastung für Therapie Sohn in Höhe von € 1.163, 80 wird anerkannt, jedoch wirkt sie sich mangels Überschreitens des Selbstbehaltens bei der Berechnung der Steuer nicht aus.

Im Jahr 2011 werden daher Betriebsausgaben in Höhe von € 3.405,58 und im Jahr 2012 in Höhe von € 2.516,66 berücksichtigt.

Die Höhe der Einkünfte aus selbständiger Arbeit nach Abzug des Gewinnfreibetrages gem. § 10 EStG beträgt 2011 € 24.473,33 und 2012 € 27.634,69.

Die von der Bf. geltend gemachten Kosten für Unterhalt des Sohnes in Höhe von € 1.296,- werden mangels Erfüllung der gesetzlichen Voraussetzungen nicht als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 EStG anerkannt.

Der Beschwerde betreffend Einkommensteuer 2011 und 2012 wird teilweise Folge gegeben. Die Berechnung der Einkommensteuer für die Jahre 2011 und 2012 ist den beigelegten Berechnungsblättern zu entnehmen.

Die Beschwerde gegen die Einkommensteuervorauszahlungsbescheide für die Jahre 2013 und 2014 war für gegenstandlos zu erklären und die Bescheide aufzuheben, da das Rechtsschutzinteresse entfallen ist, weil am 28.10.2016 die Jahresbescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2013 und 2014 vom Finanzamt erlassen wurden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Da im vorliegenden Fall bezüglich der strittigen Rechtsfragen jeweils eine eindeutige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vorliegt, war die Revision nicht zuzulassen.

Wien, am 16. Februar 2017