

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf., Adr., über die Beschwerde vom 6. Februar 2014 gegen den Bescheid des Finanzamtes Oststeiermark vom 22. Jänner 2014, betreffend Einkommensteuer 2012 (Arbeitnehmerinnenveranlagung) zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe ist dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden diese einen Bestandteil des Spruches.

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

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin, im Folgenden kurz Bf. genannt, bezog im Jahr 2012 für ihre Tätigkeit als Sozialarbeiterin vom Land Y Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von 27.923,46 € und daneben von der H KG, die Lebens- und Sozialberatung anbietet, weitere Einkünfte in Höhe von 2.260,67 €.

Mit elektronisch eingebrachter Abgabenerklärung vom 14. September 2013 machte sie Sonderausgaben in Höhe von 5.859,03 €, Werbungskosten in Höhe von 2.279,81 € und Krankheitskosten von 8,49 € für das Jahr 2012 geltend. Mit Ergänzungsvorhalt vom 15. November 2013 wurde sie vom Finanzamt zum Nachweis der Aufwendungen aufgefordert.

Nach erfolglosem Verstreichen der Vorlagefrist erging am 22. Jänner 2014 ein Einkommensteuerbescheid mit einer Nachforderung von 710 €, der außer dem Pauschbetrag keine weiteren Werbungskosten berücksichtigte.

Am 6. Februar 2014 brachte die Bf. gegen diese Vorschreibung Beschwerde ein und beantragte nunmehr unter Vorlage von Rechnungen und Zahlungsbelegen Werbungskosten in Höhe von 2.280,61 €, die sie wie folgt aufschlüsselte:

VOEBB (Amts-Organ-Dienstnehmerhaftpflichtvers.)	25 €
Arbeitsmittel	1.126,56 €
Fachliteratur	151,22 €
Reisekosten	157,24 €
Fortbildung	190 €
Sonstige Werbungskosten	630,59 €

Die sonstigen Werbungskosten gliederten sich dabei wie folgt auf:

Sachverhalt	Begründung	für wen?	Kosten
ÖMTC-Mitgliedschaft (50%)	erlebnispäd. Versicherung	KG	55,90
Geschenk der Kids	SOZBET		255,39 €
Freizeitgestaltung	SOZBET	KG	319,30

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 24. März 2014 wurden nunmehr 985,70 € an Werbungskosten anerkannt, wobei ua. Kosten für Fachliteratur nicht, die sonstigen Werbungskosten allerdings mit der Hälfte berücksichtigt wurden. Die Steuerberechnung ergab eine Nachforderung von 341 €.

Gegen diese Entscheidung wurde der Vorlageantrag gestellt und die Nichtanerkennung der Kosten für die Fachliteratur und die Freizeitgestaltung bemängelt. Die Bf. arbeite als Sozialbetreuerin bei der H KG und sei dadurch verpflichtet, diverse Freizeitaktivitäten mit Kindern und Jugendlichen lt. DVO (damals Jugendwohlfahrt) anzubieten. Diese Freizeitaktivitäten wären Zielvereinbarungen des Arbeitsgebers, die sie in ihrer praktischen Arbeit erfüllen musste. Die Freizeitaktivitäten mussten angeboten werden, damit ein gewisser Beziehungsaufbau entstehen konnte, sensible familiäre Themen besprochen werden konnten und dass schlussendlich eine Weiterentwicklung an der persönlichen Reife des Kindes entstehen konnte.

Es seien dadurch Thermeneintritte, Kletteraktivitäten, Badetage, kulturelle Exkursionen, extrem Sportarten (an persönliche Grenzen stoßen) angeboten worden. Diese Angebote seien ausschließlich mit den Kindern und Jugendlichen praktiziert und als Sozialbetreuerin für den Beziehungsaufbau als Notwendigkeit erachtet (Auftrag des Arbeitgebers) worden.

Folgende Aufstellung wurde angeführt:

Thermen- Badeeintritte gesamt	108,50 €
Kinobesuche gesamt	41 €
Sportliche Aktivitäten	64 €
Kulturelle Exkursionen	90 €

Ebenso seien folgende Fachbücher angeschafft worden. Diese Fachbücher seien für die Persönlichkeitsentwicklung der betreuten Kinder gekauft worden. Es sei notwendig gewesen, mit den Jugendlichen an ihrem Selbstwert zu arbeiten. Diese Persönlichkeitsentwicklung sei in Form von Büchern, durch das Lesen, durch kreative Herausarbeitung der Geschichten und durch Selbstlesen der Kinder erreicht worden. Die Ziele der jeweiligen Kinder- und Jugendbetreuung seien in der DVO verankert (Kinder- und Jugendhilfe).

Parentifizierung: Diebstahl der Kinder	Fachbuch für die Grundausbildung des Landes Stmk.	14,39 €
Das kleine ich bin ich	zur Persönlichkeitsentwicklung der Jugendlichen	7,40 €
Gedanken der Stille	Ideen für die Kinder um die persönliche Ruhe/Mitte zu finden)	10,30 €
Gute Laune für jeden Tag	Optimismus, Selbstwert der Kinder zu trainieren - kreative Darstellungen	10,30 €
Das Geheimnis der Herzmagneten	positives Denken verstärken- Leseproben und Experimente wurden mit den Kindern ausprobiert	10,30 €
The Magic	konsequentes Arbeiten wurde mit den Kindern trainiert, Freude am Lesen entwickeln	15,50 €
Kl. Rabe Socke 2	kreatives Aufarbeiten der Geschichte- Selbstwertsteigerung	1,96 €

Im Vorlagebericht des Finanzamtes vom 12. Mai 2014 wurde darauf hingewiesen, dass hinsichtlich der Aufwendungen für Freizeitaktivitäten mangels eindeutiger Trennbarkeit der privaten und beruflichen Veranlassung darauf abzustellen sei, ob sich die Aufwendungen als für die berufliche Tätigkeit notwendig erweisen würden. Dass die Freizeitaktivitäten durchgeführt werden mussten, könne nicht aus der Stmk. Jugendwohlfahrtsgesetz-Durchführungsverordnung abgeleitet werden und sei die Notwendigkeit nicht nachgewiesen worden. Die Aufwendungen seien daher steuerlich nicht abzugsfähig.

Ebenfalls seien die unter dem Vermerk "Geschenke" vorgelegten Rechnungen nicht zu berücksichtigen, weil es sich dabei um nichtabzugsfähige Repräsentationsaufwendungen handle. Die Aufwendungen für die unter "Fachliteratur" angeführten Bücher seien ebenfalls nicht zu berücksichtigen, da es sich um allgemein interessierende Bücher

handle. Im Gesamten gesehen wurde damit eine Verböserung gegenüber der Beschwerdevorentscheidung befürwortet.

Mit Bedenkenvorhalt vom 30. September 2016 wies das Bundesfinanzgericht die Bf. auf die Sach- und Rechtslage hin und wurde sie eingeladen, ihre Tätigkeit für die H KG näher darzustellen, den Dienstvertrag vorzulegen und die geltend gemachten Aufwendungen durch geeignete Unterlagen einzeln nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen und einen Kostenersatz des Arbeitgebers bekanntzumachen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Strittig ist, inwieweit Aufwendungen 1.) für Freizeitaktivitäten, 2.) für Geschenke und 3.) für Bücher Werbungskosten darstellen.

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

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, sind nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 nicht abzugsfähig (Repräsentationsaufwendungen).

ad 1.)

Die Bf. machte folgende Aufwendungen für Freizeitaktivitäten geltend, wobei sie angab, diese für ihren zweiten Arbeitgeber, die Personengesellschaft, durchgeführt zu haben:

Thermen- Badeeintritte gesamt	108,50 €
Kinobesuche gesamt	41 €
Sportliche Aktivitäten	64 €
Kulturelle Exkursionen	90 €

Der Geschäftszweig der Personengesellschaft ist Lebens- und Sozialberatung und war die Bf. dort nach ihren Angaben als Sozialbetreuerin für Kinder und Jugendliche tätig. Die Bf. hat dort im Jahr 2.260,67 € an steuerpflichtigen Bezügen erhalten.

Als Werbungskosten geltend gemachte Aufwendungen sind über Verlangen der Abgabenbehörde gemäß § 138 BAO nachzuweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft zu machen (vgl. VwGH 17.12.1996, 92/14/0176). In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahelegen, darf die Veranlassung durch die Einkunftserzielung vielmehr nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche bzw berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der betrieblichen bzw beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung (vgl. Hofstätter/Reichel, EStG 1988, § 16 EStG 1988 allgemein, Tz 2).

Die Bf. verweist darauf, dass sie einerseits aufgrund der Bestimmungen der Jugendwohlfahrt (Durchführungsverordnung) verpflichtet gewesen sei, die

Freizeitaktivitäten anzubieten und andererseits solche Zielvereinbarungen des Arbeitgebers vorlagen. Das im Jahre 2012 noch geltende Steiermärkische Jugendwohlfahrtsgesetz 1991, LGBl. Nr. 93/1990, regelt die Aufgaben der **öffentlichen** Jugendwohlfahrt und ist weder aus diesem Gesetz noch aus der Durchführungsverordnung (LGBl. Nr. 7/2005) eine derartige Verpflichtung zu entnehmen. Dass es Zielvereinbarungen mit dem Arbeitgeber gegeben hat, wurde lediglich behauptet. Bedenken des BFG hinsichtlich der beruflichen Veranlassung der Aufwendungen wurden nicht zerstreut, der entsprechende Vorhalt blieb unbeantwortet.

In Anbetracht der Tatsache, dass die Aufwendungen die Möglichkeit der privaten Veranlassung vermuten lassen, wäre es Sache der Bf. gewesen, den Sachverhalt ausreichend aufzuklären und Beweismittel zur Behauptung der beruflichen Veranlassung beizubringen. Der Aufforderung durch das BFG zur Sachverhaltsergänzung und Vorlage von Beweismitteln ist die Bf. nicht nachgekommen, weshalb eine berufliche Veranlassung der Aufwendungen nicht festgestellt werden konnte. Die steuerliche Berücksichtigung der geltend gemachten Aufwendungen kann daher nicht in Betracht kommen.

ad 2.)

Die Bf. machte 255,39 € für Geschenke an Kinder geltend und legte Rechnungen von Metro, Lush, BiPa, Buchhandlung Moser, Coffee-Tea House, surfdome, Hofer, Vögele und dem Dänischen Bettenlager vor, die Artikel beinhalteten, wie Weihnachtsbaumbehang, Glücksbringer, Kosmetikartikel, Lesezeichen, Postkarten, einen Gürtel, Lebensmittel, eine Mütze, Vase mit Duftstab etc.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in seiner ständigen Rechtsprechung dargelegt hat, sind kleinere Sachgeschenke, die auf Grund bestehender beruflicher Beziehungen zu Klienten, Kunden oder sonstige Geschäftsfreunde im allgemeinen bei besonderen Gelegenheiten wie Weihnachten, Neujahr etc. gemacht werden, durch die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Geschenkgebers bedingte Aufwendungen der Lebensführung; sie stellen Repräsentationsaufwendungen dar (vgl. VwGH 29.1.1991, 89/14/0088; VwGH 16.9.1992, 90/13/0291; VwGH 23.6.1993, 92/15/0098; VwGH 22.12.1993, 91/13/0128). Ohne Bedeutung ist dabei, dass die Geschenke möglicherweise geeignet sind, auch den Beruf des Geschenkgebers oder seine Tätigkeit zu fördern. Auch Aufwendungen zur Kontaktpflege im weiteren Sinne und damit zur Herstellung einer positiven Einstellung zur Bf., stellen einen nicht abzugsfähigen Aufwand dar (vgl. VwGH 26.9.2000, 94/13/0260; VwGH 13.10.1999, 94/13/0035). Die vom Gesetzgeber geschaffene Ausnahme vom Abzugsverbot von Repräsentationsaufwendungen im Falle eines damit verbundenen Werbezwecks bezieht sich nur auf Bewirtungsspesen und nicht auch auf andere Repräsentationsaufwendungen, zu denen etwa auch Geschenke gehören (VwGH 2.8.2000, 97/13/0096). Die geltend gemachten Aufwendungen für Geschenke sind daher nicht zur Hälfte, sondern zur Gänze nicht abzugsfähig.

Bei den sonstigen Werbungskosten wurde auch eine "ÖMTC Mitgliedschaft (50%)" in Höhe von 55,90 € geltend gemacht. Für diesen Aufwand fehlt jeglicher Nachweis, weshalb schon aus diesem Grund eine Berücksichtigung ausgeschlossen ist.

ad 3.)

Die als Fachbücher bezeichnete Literatur stellt sich wie folgt dar:

Parentifizierung: Diebstahl der Kindheit	Studienarbeit aus dem Jahr 2011 im Fachbereich Sozialpädagogik	14,39 €
Das kleine ich bin ich	Kinderbuchklassiker	7,40 €
Gedanken der Stille	Kalender mit Sprüchen	10,30 €
Gute Laune für jeden Tag	Kalender mit Sprüchen	10,30 €
Das Geheimnis der Herzmagneten	von Rüdiger Schache Ratgeber für Lebensführung	10,30 €
The Magic	von Rhonda Byrne Ratgeber für Lebensführung	15,50 €
Kl. Rabe Socke 2	Kinderbuch	1,96 €

Ausgaben für Arbeitsmittel sind nach § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 abzugsfähig. Bei der Abgrenzung beruflich bedingter Aufwendungen von den Kosten der Lebensführung ist eine typisierende Betrachtungsweise derart anzuwenden, dass nicht die konkrete tatsächliche Nutzung, sondern die typischerweise zu vermutende Nutzung als allein erheblich angesehen werden muss. Als Ergebnis dieser typisierenden Betrachtungsweise hat der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung (vgl. VwGH 29.9.2004, 2000/13/0156 mwN) ausgeführt, dass die Anschaffung von Werken der Literatur, die von allgemeinen Interesse oder für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit bestimmt ist, nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung begründet. Als fachbezogenes Arbeitsmittel ist lediglich die Studienarbeit "Parentifizierung" einzuschätzen, Kalender, Kinderbücher und Lebenshilfe-Ratgeber sind für die Allgemeinheit von Interesse und sind nicht spezifisch auf die Arbeit einer Sozialbetreuerin ausgelegt. Eine Abzugsfähigkeit dieser Aufwendungen ist nicht gegeben.

Hinsichtlich der übrigen beantragten Werbungskosten (Arbeitsmittel, Fortbildung), deren Anerkennung bzw. Nichtanerkennung vor dem BFG nicht mehr strittig ist, wird auf die Begründung in der Beschwerdeentscheidung verwiesen.

Dementsprechend ergeben sich folgende Werbungskosten:

KZ 724	VÖB Versicherungsprämie	25 €
KZ 719	Arbeitsmittel	488,46 €
KZ 720	Fachliteratur	14,39 €
KZ 721	Reisekosten	157,24 €

Dies ergibt einen Werbungskostenbetrag von insgesamt 685,09 €.

Über die Beschwerde war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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. Die rechtlichen Voraussetzungen für die Anerkennung der Aufwendungen sind durch die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes geklärt, weshalb keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung vorliegen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, am 14. November 2016