



Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der X, Adresse, vom 7. März 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 23. Februar 2011 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2010 entschieden:

Der angefochtene Bescheid und die Berufungsvorentscheidung werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Begründung

X (im Folgenden: Bw) unterrichtet an einem Gymnasium die Fächer Geschichte und Geografie. In ihrer (elektronisch eingereichten) Einkommensteuererklärung für das Jahr 2010 machte sie neben Fortbildungskosten von 16,86 € auch Fachliteratur im Betrag von 1.990,84 € als Werbungskosten geltend.

Aufgrund eines Ergänzungsvorhaltes legte die Bw. eine Kostenaufstellung und Belege vor. Im Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2010 anerkannte das Finanzamt die Fachliteratur nicht als Werbungskosten mit der Begründung, dass „Kosten für Literatur, die auch für nicht in ihrer Berufssparte tätige Personen von allgemeinem Interesse sein können, selbst dann keine Werbungskosten darstellen, wenn aus diesen Publikationen Anregungen für die berufliche Tätigkeit gewonnen werden.“ Als Werbungskosten abgezogen wurde ein Betrag von 374,05 €, der sich laut Aktenlage aus den geltend gemachten

Fortbildungskosten und den in der "Fachliteratur" enthaltenen Kosten für Schreibmaterial, allgemeines Unterrichtsmaterial und Kopien zusammensetzt.

Die gegen den Einkommensteuerbescheid erhobene Berufung wendet im Wesentlichen ein, dass für sie als Geschichts- und Geografielehrerin die als Fachliteratur geltend gemachten einzelnen Publikationen und Filme nicht bloße Anregungen für die berufliche Tätigkeit bzw. von allgemeinem Interesse seien, sondern Grundlage dafür waren, dass sie (im Rahmen der Wahlfächer) vertiefend diese Themen im Unterricht behandeln und sich anlässlich der Matura mit den von den Schülern gewählten Spezialthemen auseinandersetzen konnte.

Mit gesondertem Schreiben wurde der Berufung eine detaillierte Aufstellung der Fachliteratur mit den entsprechenden Belegen nachgereicht. Darin werden die einzelnen Publikationen getrennt nach Themen aufgelistet und (jedenfalls zum Teil) ein konkreter Bezug zum Unterricht bzw. zu speziellen Maturathemen hergestellt.

Mit Berufungsvorentscheidung wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Unter Voranstellung der bezüglich Abzugsfähigkeit von (Fach)Literatur bestehenden Rechtslage wird der streitgegenständliche Nichtabzug wie folgt begründet:

„Zum Vorbringen der Bw., wonach die Themen Südafrika, China etc. sowie die Beschaffung landeskundlicher Informationsmaterialien, welche nach Darstellung der Bw. im Wesentlichen dazu dienen würden, sich für die jedes Jahr stattfindende Matura vorzubereiten, ist auszuführen, dass solche Werke allgemeine Informationen über Länder, Gebiete oder Städte enthalten. Die darin enthaltenen Informationen dienen also nicht nur Personen jener Berufsgruppe, der die gegenständliche Bw. angehört, sondern allen Zielpersonen, die sich für ein Land und dessen Geschichte und Kultur interessieren bzw. bereisen wollen. Nach der vorgenannten Rechtsprechung (siehe insbesondere wiederum VwGH vom 25.10.1994, 943/14/0014) scheidet daher eine Anerkennung dieser Materialien als Fachliteratur aus.“

Die Bw. stellte daraufhin den Antrag auf Vorlage ihres Rechtsmittels zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Darin replizierte sie im Wesentlichen, diese Aufwendungen seien rein beruflich veranlasst und würden typische Fachliteratur darstellen. Um Geografie („Beschreibung der Erde“) unterrichten zu können, benötige sie eben mehr Informationen als die Schulbücher bieten würden. Beziehungsweise sei das Wahlfach „Geografie und Wirtschaftskunde- Vertiefend“ sowie „Geschichte und Sozialkunde/Politische Bildung- Vertiefend“ dafür vorgehen, sich mit Themen auseinander zu setzen, die über das normale Standardrepertoire hinausreichen würden. Dasselbe gelte für die von den Schülern gewählten Spezialthemen zur Maturaprüfung.

Dazu wurde erwogen:

Ist eine Berufung weder zurückzuweisen (§ 273) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 274) zu erklären, so kann gemäß § 289 Abs. 1 erster Satz BAO idgF die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können.

Den vorliegenden Berufungsfall entscheidet, ob bei vorliegendem Sachverhalt das Finanzamt zu Recht davon ausgegangen ist, dass die Aufwendungen für „Fachliteratur“ nicht als Werbungskosten abzuziehen sind.

Gemäß § 20 Abs. 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden:

1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.
2. a) 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.

Dem Abzugsverbot nach § 20 Abs. 1 Z 1 bzw. Z 2 lit. a EStG unterliegt jene Literatur, die von allgemeinem Interesse oder für einen nicht abgegrenzten Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt ist (VwGH 27.5.1999, 97/15/0142, VwGH 29.9.2004, 2000/13/0156), und zwar selbst wenn die berufliche Tätigkeit eindeutig gefördert wird (VwGH 24.11.1999, 99/13/0202) oder wenn aus der Literatur (fallweise) Anregungen, Ideen oder Inspiration für die berufliche Tätigkeit gewonnen werden können (VwGH 10.9.1998, 96/15/0198, 0199, VwGH 19.7.2000, 94/13/0145, VwGH 23.11.2000, 95/15/0203, VwGH 30.1.2001, 96/14/0154). Das Abzugsverbot gilt jedoch nicht für berufsspezifische Fachliteratur (VwGH 16.10.2002, 98/13/0206; vgl. § 16 EStG Tz 220 unter „Fachliteratur“ und Tz 41 zur Fachliteratur eines Lehrers im Speziellen) oder auch allgemeine Literatur, die konkreten Eingang in die berufliche oder betriebliche Tätigkeit gefunden hat oder finden wird (VwGH 30.1.2001, 96/14/0154). Der VwGH lässt den Abzug auch zu, wenn die fragliche Literatur weit überwiegend berufsspezifischen Aspekten gedient hat, so dass eine allfällige private Mitveranlassung hinsichtlich ihrer Anschaffung nur mehr als völlig untergeordnet zu beurteilen ist; dies kann zB bei der Anschaffung von (ausländischen) Zeitschriften und Büchern der Fall sein, wenn diese nachweislich zur Vorbereitung, Abhaltung bzw. Ausgestaltung von konkreten Lehrveranstaltungen dienen (VwGH 5.7.2004, 99/14/0064; Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band II § 20 Tz 163 unter „Literatur“).

Nicht abzugsfähig sind hingegen beispielsweise (siehe Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band II, § 16 Tz 163 unter „Einzelfälle nicht abzugsfähiger Literatur“) Landkarten, Reiseführer, Wanderkarten und –bücher einer Geografieprofessorin (VwGH 28.4.1987, 86/14/0174) bzw. Wanderkarten, Wanderbücher, Reise und Kunstführer eines AHS-Lehrers für Physik, Chemie und Informatik und Klassenvorstandes, da solche Gegenstände typischerweise der privaten Bedürfnisbefriedigung dienen und von allgemeinem Interesse sind (VwGH 25.10.1994, 94/14/0014).

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes wird durch die Literatur, die für einen nicht abgegrenzten Teil der Allgemeinheit bestimmt ist, im Allgemeinen ein im Privatbereich gelegenes Bedürfnis befriedigt; dies führt daher zu nicht abzugsfähigen Kosten der Lebensführung. Der Umstand, dass aus der Literatur fallweise Anregungen und Ideen für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit gewonnen werden können, bewirkt nicht eine hinreichende Zurückdrängung der privaten Mitveranlassung. Es ist daher Sache des Abgabepflichtigen, die Berufsbezogenheit für derartige Druckwerke im Einzelnen darzutun (VwGH 27.5.1999, 97/15/0142, VwGH 30.1.2001, 96/14/0154). Andererseits hat das Finanzamt im Rahmen seiner amtswegigen Ermittlungspflicht abzuklären und zu prüfen, ob die selbst beschaffte Literatur beruflich verwendet wird oder nicht, wobei der VwGH (E 25.3.1981, 3438/80 bei einem Deutschprofessor) allerdings noch darauf abstellte „inwieweit eine konkrete berufliche Situation die Anschaffung dieser Werke notwendig macht“ (VwGH 23.5.1984, 82/13/0184, 0185). Nach der Rechtsprechung des VwGH (E 15.6.1988, 87/13/0052) ist es im Übrigen unzureichend, aus den Titeln der Druckwerke allein zu schließen, ob es sich um Fachliteratur oder um nichtabzugsfähige allgemein bildende Werke handelt. Im Zweifel sind die Druckwerke vom Steuerpflichtigen näher zu beschreiben und ihre jeweilige Berufsbezogenheit darzustellen; andernfalls sind die Aufwendungen zur Gänze nicht abzugsfähig (VwGH 27.5.1999, 97/15/0142 und Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band II, § 16 Tz 220 unter „Fachliteratur“).

Die Bw. hat über entsprechende Aufforderung des Finanzamtes jedenfalls hinsichtlich einzelner Bücher ausgeführt, auf welche Weise (im Wesentlichen: Vorbereitung auf die von den Schülern ausgewählten Spezialthemen zur Maturaprüfung, Abhaltung bzw. Ausgestaltung der beiden vertiefenden Wahlfächer) die in Frage stehenden Bücher und Filme konkreten Eingang in ihre berufliche Tätigkeit als Geschichts- und Geografieprofessorin gefunden haben. Mit diesem Vorbringen hat die Bw. letztlich zum Ausdruck gebracht, dass eine konkrete berufliche Situation die Anschaffung dieser Literatur notwendig gemacht hat und diese Werke ausschließlich oder weit überwiegend berufsspezifischen Aspekten gedient haben.

Demzufolge hätte sich das Finanzamt nicht damit begnügen dürfen, die Anerkennung der als Werbungskosten geltend gemachten Kosten für Bücher und Filme gleichsam pauschal gestützt auf das VwGH- Erkenntnis vom 25.10.1994, 94/14/0014 (siehe ÖStZB 1995, Seite 311) mit der Begründung abzulehnen, dass solche Werke allgemeine Informationen über Länder, Gebiete oder Städte enthalten würden die auch für nicht zur Berufsgruppe der Bw. gehörige Personen von allgemeinem Interesse seien. Vielmehr oblag dem Finanzamt sich im Rahmen seiner amtswegigen Ermittlungspflicht mit dem dargetanen Vorbringen der Berufsbezogenheit (dem Grunde und der Höhe nach) auseinander zu setzen und hinsichtlich jedes einzelnen Druckwerkes und Filmes zu prüfen und nachvollziehbar festzustellen, ob diese Bücher und Filme ausschließlich oder weit überwiegend berufsspezifischen Aspekten gedient haben, so dass eine allfällige private Mitveranlassung nur mehr als völlig untergeordnet zu beurteilen ist. Im Übrigen wird darauf hingewiesen, dass es sich bei den von der Bw. angeschafften Büchern nicht um Reiseführer, Landkarten und Wanderbücher handelt. Dieses VwGH- Erkenntnis hat sich aber gerade auf solche Gegenstände bezogen und diesbezüglich ausgesprochen, dass die Anschaffung dieser Werke von allgemeinem Interesse zur längerfristigen Nutzung stets auch privat veranlasst sei und diese typischerweise der privaten Lebensführung dienen würden. Dieses VwGH- Erkenntnis vermag damit nicht zu rechtfertigen, dass im Berufungsfall die Feststellung des konkreten Ausmaßes der beruflichen Nutzung des jeweiligen Werkes unterblieben ist.

Hat die Bw. jedenfalls hinsichtlich einzelner Bücher und Filme in einer Zusammenstellung deren Berufsbezogenheit dargetan und unterließ das Finanzamt, und dies geht aus der Aktenlage unbedenklich hervor, diesbezügliche Feststellungen darüber, ob dem Grunde nach überhaupt und bejahendenfalls, ob im ausschließlichen oder weit überwiegenden Ausmaß die einzelnen Bücher und Filme nachweislich zur Vorbereitung, Abhaltung oder Ausgestaltung des Unterrichts und damit in diesem Ausmaß berufsbezogen benutzt wurden, dann unterblieben diese für die Abzugsfähigkeit der geltend gemachten (Fach)Literatur als Werbungskosten entscheidungswesentlichen Sachverhaltserhebungen. Das Finanzamt hat somit diese zur Abklärung des Sachverhaltes gebotenen Ermittlungen (§ 115 Abs. 1 BAO) unterlassen, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden können. Darin liegt der Tatbestand gemäß § 289 Abs. 1 erster Satz BAO idgF begründet. Die Abgabenbehörde zweiter Instanz macht daher bei Erledigung dieser Berufung unter dem Aspekt der Verfahrensökonomie (die erforderlichen Ermittlungen erfolgen unter Wahrung des wechselseitigen Parteiengehörs) und zur Erhaltung des vollen Instanzenzuges für die Bw. von dem in dieser Gesetzesstelle normierten Ermessen Gebrauch und hebt den angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2010 und die diesbezüglich ergangene Berufungsvorentscheidung unter Zurückverweisung der Sache an das Finanzamt Innsbruck auf.

Über die Berufung war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 3. Juli 2012