



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des H, vom 20. April 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs vom 14. April 2011 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2009 entschieden:

Der Berufung wird teilweise stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (Bw.) erzielte im streitgegenständlichen Jahr 2009 Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit als Hauptschullehrer.

Während der Bw. Werbungskosten in einer Gesamthöhe von € 1.866,43 (Gewerkschaftsbeiträge, etc. € 269,64, Arbeitsmittel € 855,39, Reisekosten € 741,49) beantragte, berücksichtigte das Finanzamt lediglich den Pauschbetrag für Werbungskosten, da der Bw. trotz Aufforderung die noch benötigten Unterlagen nicht beigebracht hatte.

Dagegen brachte der Bw. Berufung ein mit der Begründung, dass alle von ihm eingebrachten Belege nur zur Fortbildung seiner Tätigkeit als Lehrer dienten. Außerdem sei es ihm unmöglich, mit einem kaputten Knie irgendwelche längeren Strecken zu Fuß zurück zu legen.

Dieser Berufung legte er eine Aufstellung über die Werbungskosten für das Jahr 2009 sowie Kopien der Belege bei.

Das Finanzamt erließ am 9. Juni 2011 eine Berufungsvorentscheidung mit folgender Begründung:

"Die Topf-Sonderausgaben werden ab 1996 nur zu einem Viertel berücksichtigt und bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von mehr als 36.400 € überdies nach der oben angeführten Formel eingeschliffen.

Von den beantragten Kosten für PC und Zubehör wurde ein 40%-iger Privatanteil ausgeschieden. Die Kosten für Fernsehkarte, Lautsprecher und Routenplaner fallen unter die nicht absetzbaren Kosten der privaten Lebensführung. Die geltend gemachten Fahrtkosten zu den diversen Geschäften fallen ebenfalls unter Kosten der privaten Lebensführung. Von den verbleibenden Fahrtkosten wurde der steuerfreie Ersatz des Arbeitgebers abgezogen."

Dagegen brachte der Bw. einen Vorlageantrag ein, den er wie folgt begründete:

"Ich erhebe Berufung gegen das Streichen der Arbeitsmittel und Fahrtkosten. Alle von mir eingereichten Belege dienen nur zur Fortbildung für meine Tätigkeit als Lehrer.

Die in Ihrer Begründung angeführten Punkte wie

**Fernsehkarte** ..... dient zur Aufnahme von Schulfernsehprogrammen

**Lautsprecher** ist für den anschließenden Videoschnitt notwendig, um unangenehme Werbeeinschaltungen heraus zu schneiden, und den von Ihnen angegebene **Routenplaner** habe ich NICHT eingereicht.

Für mich ist es nicht ersichtlich, wie Sie zu solchen Streichungen kommen.

Bei Gesprächen mit Kollegen, muss ich seit Jahren feststellen, dass nur bei mir solche Streichungen durchgeführt werden.

Außerdem ist es mir unmöglich mit einem kaputten Knie irgendwelche längeren Strecken zu Fuß zurück zu legen!"

Beigelegt war dem Vorlageantrag die gleiche Werbungskostenaufstellung, die der Bw. bereits mit der Berufung vorgelegt hatte.

Daraufhin legte das Finanzamt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat vor, wobei es dazu Folgendes ausführte:

*"Kurzdarstellung Sachverhalt*

Der Berufungswerber (Bw.) übt den Beruf eines Hauptschullehrers aus. Strittig ist die Höhe der abzugsfähigen Werbungskosten.

*Gewerkschaftsbeiträge (KZ 717: 269,64)*

Diese wurden bereits bei der laufenden Lohnverrechnung vom Dienstgeber als Werbungskosten berücksichtigt und konnten daher bei der Arbeitnehmerveranlagung nicht ein weiteres Mal abgezogen werden.

*Arbeitsmittel (KZ 719 : 855;39)*

Von den in der Werbungskostenaufstellung des Bw. in der Spalte "Arbeitsmittel" aufgelisteten Beträgen wurden bisher vom Finanzamt folgende Beträge anerkannt:

Mitgliedsbeitrag Verb. Chemielehrer	20,00
Seminar „Gestalten mit Linien“ 1.7. – 3.7.	65,00
Rechnungen vom 2.1. (Druckerpatr.), 5.1. (Notebook), 20.1. (Router), 1.9. (MicroSD Card), 7.12. (USB Converter)	330,60 (=60%)
Rechnungen vom 3.2. (Fernsehkarte), 12.2. (Lautsprecher), 19.10. (Router)	0,00
Taggeld Wien (4 x 15,40)	61,60

*Reisekosten (KZ 721: 741,49)*

Von den in der Werbungskostenaufstellung des Bw. in der Spalte "Reisekosten" aufgelisteten Beträgen wurden bisher vom Finanzamt folgende Beträge anerkannt:

Kilometergelder Wien für 27.2., 1.7., 2.7., 3.7. u. 14.11.	516,60
Kilometergeld Gresten 25.5.	21,00
Kilometergelder für Einkaufsfahrten (203,89)	<u>0,00</u>
ZS	1.014,80
abzügl. steuerfreie Ersätze des Dienstgebers lt. Lohnzettel	<u>-217,72</u>
<b>gesamt WK lt. Bescheid (BVE) vom 9.6.2011</b>	<b>797,08</b>

*Antrag des Finanzamtes*

Das Finanzamt beantragt, die Berufung abzuweisen, den Bescheid abzuändern und nur folgende Werbungskosten zu berücksichtigen:

Mitgliedsbeitrag Verb. Chemielehrer	20,00
Seminar „Gestalten mit Linien“ 1.7. – 3.7.	65,00
Rechnungen vom 2.1. (Druckerpatr.), 5.1. (Notebook), 7.12. (USB Converter), 19.10. (Router) – 60% berufl. Ant. =	<u>309,92</u>
<b>Summe</b>	<b>394,92</b>

## Begründung:

Die Rechnung DiTech (Wireless Router und Kabel) vom 20.1.2009 lautet auf LH (Sohn des Bw. - studiert in Wien). Überdies wurde auch am 19.10.2009 ein Wireless Router angeschafft. Es ist nicht glaubhaft, dass der Bw. zwei Wireless Router beruflich verwendet.

Fernsehkarte, Lautsprecher: Die Kosten für diese Wirtschaftsgüter sind gem. § 20 EStG nicht abzugsfähig. Die Argumentation des Bw., dass diese Wirtschaftsgüter zur Aufnahme von Schulfernsehprogrammen benötigt werden, wird angezweifelt:

Für das österreichische Schulfernsehen, 1959 als erstes im deutschsprachigen Raum ausgestrahlt, wurde 1962 ein wöchentlicher "Schulfernsehtag" eingeführt; eigene Sendungen für die Schule waren jedoch sehr kostspielig und wurden 1992 eingestellt. Da gegen die pädagogische Nutzung des gesamten Fernsehprogramms mittels Videorecorder urheberrechtliche Bedenken bestehen, betreut seit 1992 eine eigene Geschäftsabteilung im Unterrichtsministerium Produktion (in Zusammenarbeit mit dem **ORF**), Verkauf und Verleih von audiovisuellen Medien für den nichtkommerziellen Bildungsbereich. (Quelle: [http://www.austria-lexikon.at/af/AEIOU/Schulfunk und Schulfernsehen](http://www.austria-lexikon.at/af/AEIOU/Schulfunk_und_Schulfernsehen))

Bildungsmedien und Medienbildung sind unabdingbare Notwendigkeiten für Schule und Bildung. Die zentralen Aufgaben von nö://media sind die Versorgung der Pflichtschulen Niederösterreichs mit ausgewählten Bildungsmedien und die medienpädagogische, didaktische und technische Unterstützung für effizientes Lehren und Lernen.

(Quelle: <http://www.noemedia.at/asp/redsys/pages/index.asp?Page=3&Bereich=1&Kategorie=1>)

MicroSD Card: Nach Ansicht des Finanzamtes handelt es sich um nichtabzugsfähigen Aufwand gem. § 20 EStG

microSD-Karten sind mit den Abmessungen 11 mm x 15 mm x 0,7 mm sehr kompakt und leicht (0,4g)

.....

Da microSD-Karten im Wesentlichen SD-Speicherkarten mit verkleinertem Gehäuse sind.....

microSD-Karten werden aufgrund ihrer kleinen Abmessungen und ihres geringen Gewichts insbesondere in mobilen Endgeräten wie z.B. Mobiltelefonen verwendet.

(Quelle: <http://de.wikipedia.org/wiki/MicroSD>)

Taggelder (Diäten) Wien: Im Zuge der für den Vorlagebericht durchgeführten Sachverhaltsermittlungen ist für das Finanzamt neu hervorgekommen, dass der Bw. seit 2002 gemeinsam mit seiner Ehegattin in 1030 Wien eine Eigentumswohnung besitzt. Es ist daher davon auszugehen, dass der Bw. die günstigen Verpflegungsmöglichkeiten in Wien kennt und daher kein Verpflegungsmehraufwand anfällt.

Kilometergelder: Die in der Werbungskostenaufstellung getätigten Angaben zu beruflichen Fahrten sind nicht glaubhaft:

2.1.2009 Einkaufsfahrt nach Krems (insges. 130 km): Einkaufswert 43,87

20.1.2009 Einkaufsfahrt nach Wien (246 km): Einkaufswert 69,30 (lt. Rechnung wurde die Ware **per Post** an den Sohn des Bw. geliefert!)

1.7.-3.7.2009 (Seminar Wien): Im Rahmen der freien Beweiswürdigung geht das Finanzamt davon aus, dass der Bw. in seiner Eigentumswohnung in Wien genächtigt hat und nicht täglich die Strecke S. - Wien zurückgelegt hat.

Bei den übrigen Wienfahrten (27.2., 14.11.) ist fraglich, ob die Fahrten tatsächlich mit dem PKW zurückgelegt wurden bzw. ob diese nicht mit ohnehin anstehenden Fahrten in die Wiener Wohnung verbunden wurden.

Beruflich gefahrene Kilometer sind grundsätzlich durch ein ordnungsmäßig geführtes Fahrtenbuch nachzuweisen. Aus einem ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuch müssen der Tag (Datum) der beruflichen Fahrt, Ort, Zeit; Kilometerstand jeweils am Beginn und am Ende der beruflichen Fahrt, Zweck jeder einzelnen beruflichen Fahrt und die Anzahl der gefahrenen Kilometer (aufgegliedert in beruflichen und privat gefahrenen Kilometer) ersichtlich sein. Damit ein Fahrtenbuch ein tauglicher Nachweis ist, muss es übersichtlich; inhaltlich korrekt, zeitnah und in geschlossener Form geführt werden. Der Reiseweg ist so detailliert zu beschreiben, dass die Fahrtstrecke unter Zuhilfenahme einer Straßenkarte nachvollzogen werden kann.

Werden Fahrtkosten nicht nachgewiesen, sind sie im Schätzungsweg zu ermitteln: Das Finanzamt beantragt, die beruflichen Fahrtkosten in Höhe der steuerfreien Dienstgeberersätze zu schätzen."

Am 22. September 2011 brachte der Bw. beim Finanzamt einen "Antrag auf Wiederaufnahme der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2009" ein, den das Finanzamt als Nachreichung zur Berufung wertete und an den Unabhängigen Finanzsenat weiterleitete. Dieser Antrag war wie folgt begründet:

"Antwortend auf Ihre Verständigung vom 14. Juli 2011 möchte ich einiges feststellen.

In der Begründung des FA steht, dass Sohn L in Wien studiert. Das stimmt nicht. Er absolvierte zu dieser Zeit seine Lehrzeit in Wien. Sollte ich mich in der Online Arbeitnehmerveranlagung geirrt haben, tut es mir leid und war keine Absicht. Da Sohn L eine Lehre absolvierte (Informationstechniker) wo er der Fachmann ist, kaufte er den Router auf seinen Namen und ich musste ihm den Betrag zurückgeben. Dafür bestraft mich nun das Finanzamt!!!

Es stimmt, dass wir eine Wohnung in Wien besitzen, aber sie war zu dieser Zeit von jemand anderen bewohnt.

**Da Sie mir die Reisekosten und anderes gestrichen haben, bitte ich sie, die im beigelegten Rechnungsblatt vom Jahr 2009 angegebenen Wohnungskosten im**

**Jahresausgleich zu berücksichtigen.**

Die in der Verständigung angeführte Bemerkung, dass meine getätigten Angaben zu beruflichen Fahrten nicht glaubhaft sind, sind eine bodenlose Unterstellung (sind jederzeit belegbar durch Weiterbildungs-Besuchsbestätigungen)!!!

Eine Bemerkung zu den Reisekosten! Ihnen ist hoffentlich aufgefallen, dass die beantragten Reisekosten für die Einkaufsfahrten nicht so hoch sind wie es den Kilometern entspräche. Ich habe mit der Leiterin der Jahresausgleichsteile in Scheibbs ausgemacht, dass ich nur höchstens so viele Reisekosten beantrage, wie der Betrag auf der Rechnung ist. Wenn das von einem anderen FA anders gehandelt wird, klären Sie dies erst mal im eigenen Betrieb und dann schreiben Sie mir dies offiziell und im nächsten Jahr kann dies angewendet werden. Weil jahrelang hat dieses System funktioniert.

Und den Hinweis auf das Fahrtenbuch können Sie sich sparen, ich kenne keinen einzigen Lehrer, von dem dies verlangt wird, nur von mir!" Beigelegt waren 2 Belege über Wohnungskosten der Eigentumswohnung des Bw. und seiner Ehefrau in Wien.

Am 2. Jänner 2013 richtete der Bw. ein Schreiben an das Finanzamt, in dem er an diesen Antrag erinnerte, woraufhin er vom Finanzamt verständigt wurde, dass dieser Antrag als Nachreichung zu der Berufungsvorlage an den Unabhängigen Finanzsenat zur weiteren Bearbeitung geschickt wurde.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 16 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Dem gegenüber dürfen gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 die 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.

Die wesentliche Bedeutung der zuletzt angeführten Gesetzesbestimmung liegt darin, dass sogenannte gemischte Aufwendungen, das sind Aufwendungen mit einer beruflichen und einer privaten Veranlassungskomponente, mit einem Aufteilungsverbot belegt werden und somit zur Gänze steuerlich nicht abzugsfähig sind. Im Interesse der Steuergerechtigkeit soll vermieden werden, dass ein Aufwand, der regelmäßig in der Privatsphäre anfällt und deshalb steuerlich nicht absetzbar ist, bei einer kleinen Gruppe von Steuerpflichtigen nur deshalb steuerlich zu berücksichtigen ist, weil sie wegen der Eigenart ihres Berufes eine Verbindung zwischen dem Beruf und dem Aufwand herstellen kann.

## **1. Beruflich veranlasste Reisekosten:**

Strittig sind im vorliegenden Fall die Aufwendungen für alle jene Reisen, welche der Bw. in seiner Funktion als Hauptschullehrer durchführte.

Das Finanzamt hat im Vorlagebericht ausgeführt, dass die in der Werbungskostenaufstellung getätigten Angaben zu beruflichen Fahrten sind nicht glaubhaft seien:

2.1.2009 Einkaufsfahrt nach Krems (insges. 130 km): Einkaufswert 43,87

20.1.2009 Einkaufsfahrt nach Wien (246 km): Einkaufswert 69,30 (lt. Rechnung wurde die Ware per Post an den Sohn des Bw. geliefert)

1.7.-3.7.2009 (Seminar Wien): Im Rahmen der freien Beweiswürdigung ging das Finanzamt davon aus, dass der Bw. in seiner Eigentumswohnung in Wien genächtigt hat und nicht täglich die Strecke S. - Wien zurückgelegt hat.

Bei den übrigen Wienfahrten (27.2., 14.11.) ist fraglich, ob die Fahrten tatsächlich mit dem PKW zurückgelegt wurden bzw. ob diese nicht mit ohnehin anstehenden Fahrten in die Wiener Wohnung verbunden wurden.

Diese Überlegungen des Finanzamtes hält der Unabhängige Finanzsenat in Übereinstimmung mit der Lebenserfahrung für schlüssig.

Fahrtkosten zur Anschaffung von Arbeitsmitteln sind nicht als Werbungskosten abzugsfähig, weil diese Anschaffungen nach der allgemeinen Lebenserfahrung mit Anschaffungen des täglichen Lebens verbunden werden bzw. ist auch hier eine Abgrenzung zwischen beruflichen (mitveranlasstem) und aus privaten Interessen erklärbaren Aufwand zu treffen. Überdies ist auf einer Rechnung ersichtlich, dass die Ware per Post geliefert wurde.

Beruflich gefahrene Kilometer sind grundsätzlich durch ein ordnungsmäßig geführtes Fahrtenbuch nachzuweisen. Aus einem ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuch müssen der Tag (Datum) der beruflichen Fahrt, Ort, Zeit; Kilometerstand jeweils am Beginn und am Ende der beruflichen Fahrt, Zweck jeder einzelnen beruflichen Fahrt und die Anzahl der gefahrenen Kilometer (aufgegliedert in beruflichen und privat gefahrenen Kilometer) ersichtlich sein. Damit ein Fahrtenbuch ein tauglicher Nachweis ist, muss es übersichtlich; inhaltlich korrekt, zeitnah und in geschlossener Form geführt werden. Der Reiseweg ist so detailliert zu beschreiben, dass die Fahrtstrecke unter Zuhilfenahme einer Straßenkarte nachvollzogen werden kann. Dies gilt für alle Berufsgruppen: Es gibt im Gesetz keinen Anhaltspunkt dafür, dass Lehrer davon ausgenommen wären, wie der Bw. vermeint.

Werden Fahrtkosten nicht nachgewiesen, sind sie im Schätzungsweg zu ermitteln. Die beruflichen Fahrtkosten werden daher in Höhe der steuerfreien Dienstgeberersätze geschätzt.

## **2. Arbeitsmittel**

Bei der Anerkennung von Aufwendungen für Arbeitsmittel als Werbungskosten kommt dem im § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 normierten Aufteilungsverbot besondere Bedeutung zu.

Insbesondere Aufwendungen für Wirtschaftsgüter, welche üblicherweise der Befriedigung privater Interessen dienen, dürfen infolge dieses Aufteilungsverbotes von den Einkünften nicht abgezogen werden, selbst dann nicht, wenn sie der Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen dienen. Nach übereinstimmender Ansicht von Lehre und Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist in diesen Fällen die **Notwendigkeit** ein Indiz für die berufliche Veranlassung eines Aufwandes (*Zorn in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Band III B, § 16 allgemein, Tz. 2 und die dort angeführte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes*).

Aus dem angeführten Aufteilungsverbot ergibt sich, dass Fernsehkarte und Lautsprecher (auch) der Befriedigung privater (Kultur)Interessen des Bw. und somit seiner privaten Lebensführung dienen und daher die Aufwendungen für diese Wirtschaftsgüter nicht abgezogen werden dürfen.

Das Finanzamt hat die vom Bw. geltend gemachten Aufwendungen für Arbeitsmittel nach diesen Grundsätzen geprüft und jene Aufwendungen als Werbungskosten abgezogen, welche objektiv notwendig und somit nicht privat veranlasst sind. Die diesbezügliche Aufzählung im Vorlagebericht des Finanzamtes vom 14. Juli 2011 enthält nach Ansicht des nunmehr entscheidenden Unabhängigen Finanzsenates jene Wirtschaftsgüter, deren Aufwendungen nach den o. a. Grundsätzen als Werbungskosten anerkannt werden können:

Druckerpatronen (2.1.) € 43,87; Notebook HP (5.1.) € 399,90; USB 2,0 (7.12.) € 29,98 sowie Wireless Router (19.10.) € 42,80. Da der Bw. eine ausschließliche berufliche Nutzung nicht glaubhaft machen konnte, wird von diesen Kosten wird in freier Beweiswürdigung und übereinstimmend mit der Lebenserfahrung ein beruflicher Anteil in Höhe von 60 % als Werbungskosten anerkannt.

Hinsichtlich des "Antrags auf Wiederaufnahme der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2009" des Bw. vom September 2011 wird ergänzend festgehalten, dass eine Wiederaufnahme auf Antrag rechtlich nicht möglich ist, solange kein rechtskräftiger Bescheid ergangen ist. Deshalb hat das Finanzamt diesen Antrag als Ergänzung bzw. Nachreichung zur Berufung bzw. zum Vorlageantrag gewertet und dies dem Bw. auch mitgeteilt. Der Unabhängige Finanzsenat schließt sich dieser Beurteilung an und hat das Vorbringen dieses Antrags bei seiner Entscheidung mitberücksichtigt. Eine zusätzliche Anerkennung von Wohnungskosten für die Eigentumswohnung des Bw. und seiner Gattin ist nicht möglich, da im vorliegenden Fall weder die steuerlichen Voraussetzungen für eine doppelte Haushaltsführung gegeben sind noch Vermietungseinkünfte vorliegen.

Insgesamt werden daher folgende Werbungskosten berücksichtigt:



Mitgliedsbetrag Verband Chemielehrer	€ 20,--
Seminar "Gestalten mit Linien" 1.7.-3.7.2009	€ 65,--
Arbeitsmittel	<u>€ 309,92</u>
Summe	€ 394,92

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 13. Februar 2013