

**BFG**

BUNDESFINANZGERICHT

REPUBLIK ÖSTERREICH

GZ. RV/2100177/2014

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R
in der Beschwerdesache Bf, Adr1,
über die Beschwerde vom 12.11.2013 gegen den Einkommensteuerbescheid
(Arbeitnehmerveranlagung) vom 07.11.2013 der belangten Behörde FA A zu Recht
erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2012 wird in Höhe von Euro - 981,00 (Gutschrift)
festgesetzt. Bisher war vorgeschrieben : Euro - 417,00.

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

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

Entscheidungsgründe

A) Nachfolgender Sachverhalt bzw. Verfahrensablauf ergibt sich aus der Aktenlage:

1.) Die Beschwerdeführerin (im Folgenden kurz Bf.) ist Direktorin einer Volksschule und bezog im Streitjahr 2012 Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit.

2.) In der elektronisch übermittelten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung beantragte die Bf. unter den entsprechenden Kennzahlen Ausgaben für Personenversicherungen und Wohnraumschaffung als Sonderausgaben sowie Aufwendungen für Gewerkschaftsbeiträge (€ 329,04), Arbeitsmittel (€ 2.288,38) **und** Reisekosten (€ 1.139,84) als Werbungskosten.

3.) Im **Einkommensteuerbescheid vom 07.11.2013** wurden weder die Sonderausgaben noch die Werbungskosten berücksichtigt, da dem Ersuchen diese belegmäßig nachzuweisen, nicht entsprochen worden war.

4.) Mit der fristgerecht erhobenen **Beschwerde vom 12.11.2013** beehrte die Bf. deren Berücksichtigung und übermittelte die angeforderten Nachweise, insbesondere eine Aufstellung der Werbungskosten (2b) WK: *Arbeitsmittel, Fortbildung, sonstige, ...*) über die Ausgaben für „Arbeitsmittel, Fortbildung und sonstige“.

5.) In Folge gab das Finanzamt der Beschwerde mit **Beschwerdevorentscheidung vom 21.11.2013** teilweise statt (Berücksichtigung des Pendlerpauschales, Sonderausgaben, sowie Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastung und der um € 21,00 gekürzten Reisekosten).

Das Finanzamt führte begründend aus:

Mit dem Kilometergeld sind unter anderem Steuern, (Park-)Gebühren, Mauten, Autobahnvignette (vgl. VwGH 11.8.1994, 94/12/0115) abgegolten (§ 16 EStG). Es konnten daher Parkgebühren in Höhe von € 21,-- nicht anerkannt werden.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 und Abs. 3 EStG (Nichtabzugsfähige Aufwendungen und Ausgaben) können Ihre Aufwendungen unter dem Titel „Geschenke“, „Bewirtung“, Homepage VS X“, „DVD-, CD-Rohlinge“ und „Süßigkeiten für Geburtstagsglas (Direktorin)“ im Gesamtbetrag von € 822,47 nicht anerkannt wurden.

6.) Der Betrag von € 822,47 errechnet sich aus den Kürzungen der begehrten Arbeitsmittel auf Basis der Aufstellung der Bf. , im Detail wie nachfolgend dargestellt:

a) Ausgaben für Geschenke:

21.06.	Kleinigkeiten zum Schulabschluss	€ 10,53
23.06.	Schulschlussgeschenke für Lehrerinnen	€ 72,57

27.06.	Schulschlussgeschenke für Elternvertreter/Kindergärtnerinnen	€ 15,52
29.06.	Schulschlussgeschenke für Schulpartner	€ 71,00
17.07.	div. Büroutensilien und Geburtstagsgeschenke für Schulkinder im kommenden Jahr	€ 34,89
09.10.	Schulforum: Blumen für EV-Obfrau zum Geburtstag	€ 15,00
19.10.	Mitbringsel für Kolleginnen von Bildungsreise	€ 15,76
12.12.	Geschenke für Elternvertreter/Weihnachtsfeier	€ 19,47
15.12.	Weihnachtsgeschenk für Bauern (Christbaum)	€ 6,49
18.12.	Weihnachtsgeschenk für Kindergärtnerinnen/ Putzfrauen	€ 25,12
18.12.	Geschenkkarten für Religionslehrerinnen	€ 10,00
	Summe	€ 296,36

b) Ausgaben für Bewirtung:

20.04.	Getränke für Referenten anlässlich Afrikafest	€ 28,90
xx.06.	Eis für Erstklässler	€ 23,10
10.10.	Schulforum: Getränke, Servietten	€ 24,40
22.10.	Jause für Gastphysiker	€ 11,27
30.11.	3 Kaffee für Begleitpersonen Schwimmen	€ 6,90
28.12.	Süßes fürs Geburtstagsglas (Direktorin)	€ 6,87
	Summe	€ 101,44

c) Ausgaben für die Homepageerstellung:

05.07.	Domäne/Support/Homepage	€ 85,86
19.09.	DXO (Bildbearbeitung Homepage Volksschule)	€ 148,00
01.04.	NIK SW (Bildbearbeitung Homepage Volksschule)	€ 119,00
31.08.	MCD – Playbacklieder – CD's	€ 34,45
14.12.	DVD-Rohlinge, Mauspad	€ 23,80
27.12.	Batterien für Fotoapparat	€ 13,57
	Summe	€ 424,68

7.) In der Beschwerdevorentscheidung erfolgte unter Kennzahl [719 = Arbeitsmittel] der Ansatz eines Betrages von € 196,43, sodass in Summe bei Berücksichtigung der zutreffenderweise korrigierten Reisekosten iAv € 1.118,84 plus Aus- und Fortbildungskosten iHv € 27,00 tatsächlich WK von € 1.342,27 in der Beschwerdevorentscheidung Berücksichtigung fanden.

8.) Mit Schreiben vom 01.12. 2013 brachte die Bf. eine als **Vorlageantrag** zu wertende „Berufung“ ein und führte ins Treffen:

„Als Schulleiterin gehört es zu meinen Aufgaben für Öffentlichkeitsarbeit zu sorgen und in diesem Rahmen haben mein Mann und ich ehrenamtlich die Homepage der Volksschule X eingerichtet und pflegen diese auch, ohne Kosten dafür zu stellen. Die beiden Positionen „Bildbearbeitung Homepage VS X“ beinhalten SW, die der Aufbereitung und Qualitätsverbesserung der Bilder auf der Homepage dienen.

DVD/CD-Rohlinge benötige ich, wenn ich als Schulleiterin Fotos für Kinder, Eltern brenne, oder Kindern für unsere Aufführungen, Feste einzelne Musikstücke zum Üben mit nachhause gebe.

Da ich als Schulleiterin intensiv mit Eltern, Vereinen, Institutionen zusammenarbeite und viele unserer Schulpartner im Sinne der Kinder kostengünstig bis gratis arbeiten, „belohne“ und motiviere“ ich sie mit kleinen Geschenken und Jause.

Das Süßigkeitenglas wird von mir als Direktorin privat gefüllt und jedes Kind darf am Geburtstag etwas herausnehmen.

Da diese Ausgaben als Teil meiner Tätigkeit als Schulleiterin zu sehen und für eine positive Schulentwicklung und Schulqualität unabdingbar sind, bitte ich, die Bereiche „Geschenke“, „Bewirtung“, „Homepage“, „DVD-,CD-Rohlinge“, sowie „Süßigkeiten für ...“ aus dieser Sicht noch einmal zu bewerten. ...“

9 .) Das Finanzamt legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor.

B) Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1.) Die Beschwerde der Bf. richtet sich gegen die Nichtgewährung der beantragten Sonderausgaben sowie Werbungskosten, des Weiteren beantragte die Bf. Aufwendungen (Krankheitskosten) als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

Dem Beschwerdebegehren ist insoweit zu entsprechen, als der Ansatz des bereits mit Beschwerdevorentscheidung vom 21.11.2013 berücksichtigten Pendlerpauschales, der nachgewiesenen Sonderausgaben und der nachgewiesenen Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastung sowie der um € 21,00 (zu Recht) gekürzten Reisekosten erfolgte.

Strittig verblieb – im Hinblick auf die Ausführungen im Vorlageantrag – die Höhe der im Ausmaß von € 2.288,38 begehrten Arbeitsmittel als Werbungskosten, insbesondere die Ausgaben für Geschenke, Bewirtung und die Erstellung der Homepage [siehe im Detail Punkt A)6.) und Begründung im Vorlageantrag (Punkt A)8.)].

2.) Rechtliche Grundlagen:

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

Laut § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 zählen Ausgaben für Arbeitsmittel grundsätzlich zu den Werbungskosten und stellen entsprechend Z 10 leg. cit. auch Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten Tätigkeit Werbungskosten dar.

Nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung weder als Betriebsausgaben noch als Werbungskosten abgezogen werden, 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.

Gem. § 20 Abs. 1 Z 3 sind Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben (z.B. für Bewirtung) nicht abzugsfähig.

3.) Streitgegenständlich folgt hieraus:

Unter dem Begriff "Arbeitsmittel" sind alle Hilfsmittel zu verstehen, die zur Erbringung der vom Arbeitnehmer zu leistenden Arbeit erforderlich sind und nicht vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellt werden.

Aufwendungen für die Beschaffung von Arbeitsmitteln sind jedoch nur dann als *Werbungskosten* zu berücksichtigen, wenn die **Arbeit ohne diese Hilfsmittel nicht ausgeübt** werden kann, wenn also die betreffenden Aufwendungen für **die Sicherung und Erhaltung der Einnahmen des Steuerpflichtigen unvermeidlich sind** (VwGH 14.11.90, 89/13/0042, VwGH 28.5.97, 94/13/0203).

Der Begriff der Werbungskosten ist daher „enger“ zu sehen als jener der Betriebsausgaben.

Ein wichtiges Indiz für die berufliche Veranlassung von Werbungskosten (§ 16 EStG 1988) ist deren Notwendigkeit (VwGH 28.9.2004, 2001/14/0178).

In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf die Veranlassung durch die Einkünfteerzielung nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die berufliche Tätigkeit notwendig erweisen.

Dem angeführten Erfordernis der „Notwendigkeit“ werden die streitgegenständlich in Rede stehenden Aufwendungen nicht gerecht:

Wie die Bf. in ihrem Vorlageantrag selbst – begründend – ins Treffen führt, hat sie gemeinsam mit ihrem Ehegatten „*ehrenamtlich die Homepage der Volksschule X eingerichtet und pflegt diese auch, ohne Kosten dafür zu stellen*“.

Gerade mit diesem Vorbringen bekräftigt die Bf. die „freiwillige Übernahme“ ihrer Aufwendungen für die Erstellung und Wartung der Homepage, und dass diese für die Erzielung der Einkünfte aus nicht selbständiger Tätigkeit keineswegs notwendig waren.

Dieselbe Betrachtungsweise trifft ebenfalls auf die anderen Aufwendungen wie für Geschenke (Blumen, Mitbringsel, DVD/CD-Rohlinge für Fotos etc..) sowie Bewirtungsspesen zu:

Wird das Süßigkeitenglas von der Bf. als Direktorin „privat gefüllt“, damit sich jedes Kind am Geburtstag etwas herausnehmen darf und „*belohnt*“ und „*motiviert*“ sie „*Eltern, Vereine, Institutionen und viele unserer Schulpartner*“ sowie Lehrerinnen mit kleinen Geschenken und Jause, ist ebenfalls die geforderte Notwendigkeit dieser Ausgaben iSd § 16 EStG zu verneinen.

Die Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 hat den Charakter eines Aufteilungsverbotes. Aufwendungen für Wirtschaftsgüter, die ihrer Natur nach in der Regel der Befriedigung privater Bedürfnisse dienen, sind auch in Fällen betrieblicher/beruflicher Mitveranlassung zur Gänze nicht abzugsfähig (vgl. *Krafft in Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG § 20, Rz 9).

Nur wenn feststeht, dass die betreffenden Wirtschaftsgüter *typischerweise ausschließlich* oder *nahezu ausschließlich beruflich* Verwendung finden können, besteht eine Abzugsmöglichkeit.

Ausgaben, die als Belohnung oder Ansporn bzw. zur Förderung des guten Schulklimas gegeben werden, sind nicht als solche Aufwendungen zu qualifizieren, die für die Sicherung und Erhaltung der Einnahmen notwendig sind. Dass das Erzielen dieser Einnahmen bzw. der Einkünfte aus nicht selbständiger Tätigkeit auch ohne diese Aufwendungen nicht in Frage gestanden hat, steht außer Zweifel.

Selbst bei einem derartigen – überaus lobenswerten - Engagement, wie es die Bf. einbringt um für eine positive Schulentwicklung und Schulqualität Sorge zu tragen, können die gesetzlichen Bestimmungen nicht außer Acht gelassen werden, die – wie bereits dargelegt – einerseits die Notwendigkeit der als Werbungskosten begehrten Ausgaben

für die Sicherung und Erhaltung der Einnahmen aus der nicht selbständigen Tätigkeit erfordern und für welche zudem weiters die dargelegte Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG zu beachten ist.

Ergänzend sei angemerkt, dass das Gericht der Überzeugung ist, dass die öffentliche Hand die Pflichtschulen grundsätzlich mit allen im Wesentlichen erforderlichen Arbeitsmitteln versorgt und mit den entsprechenden Einrichtungsgegenständen ausstattet (vgl. VwGH 27.6.1988, 88/14/0112).

Als Werbungskosten, die vom Arbeitgeber nicht berücksichtigt wurden, sind demzufolge Arbeitsmittel im Ausmaß von € 1.465,90, Reisekosten (€ 1.118,84) und Aus- und Fortbildungskosten (€ 27), somit in Summe € 2.611,74 zu berücksichtigen (Korrektur der Berechnung des Finanzamtes).

Auf Basis dieser Ausführungen war spruchgemäß zu entscheiden.

C) Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die ordentliche 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 die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bezüglich der Berücksichtigung von Aufwendungen als Werbungskosten gemäß § 16 EStG 1988 nicht uneinheitlich ist, war die ordentliche Revision nicht zuzulassen.

Klagenfurt am Wörthersee, am 23. Jänner 2018