



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des X., vom 28. Oktober 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 25. Oktober 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2008 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Bw., ein Exekutivbeamter, machte in seiner am 12. Oktober 2010 beim Finanzamt (elektronisch) eingelangten Erklärung zur Einkommensteuer für das Jahr 2008 (Arbeitnehmerveranlagung) den Abzug von Werbungskosten für Arbeitsmittel in Höhe von € 1.029,76 und für Fachliteratur in Höhe von € 254,73 geltend.

Mit Schreiben des Finanzamtes vom 13. Oktober 2010 erging folgende Aufforderung an den Bw.: *"Sie werden gebeten, die beantragten Arbeitsmittel und die Fachliteratur belegmäßig nachzuweisen. Der berufliche Zusammenhang ist zu erläutern."*

Der Bw. leistete dieser Aufforderung des Finanzamtes mit Anbringen vom 20. Oktober 2010 Folge, indem er eine detaillierte Aufstellung der beantragten Werbungskosten sowie die entsprechenden Belege vorlegte.

Mit Bescheid betreffend Einkommensteuer 2008 (Arbeitnehmerveranlagung) vom 25. Oktober 2010 wurde lediglich der Abzug von Werbungskosten für Fachliteratur in Höhe von € 148,82 berücksichtigt. Die Bescheidbegründung lautet: *"Bei den geltend gemachten Aufwendungen für Bekleidung (Schuhe) handelt es sich nicht um solche für typische Berufskleidung. Die Ausgaben sind daher nicht als Werbungskosten abzugsfähig. Die als Fachliteratur bezeichneten Ausgaben betreffen Bücher (Beach Body Workout, Das Super Krafttraining, Härte. Mein Weg aus dem Teufelskreis Gewalt, Scheiß Türsteher! Die Wahrheit über eine Branche vom König der Rausschmeißer, Besser Trainieren), die von allgemeinem und nicht berufsspezifischem Inhalt sind und somit keine Werbungskosten darstellen."*

Wie aus dem Akt des Finanzamtes ersichtlich ist, wurden die im Folgenden dargestellten Aufwendungen laut den vorliegenden Belegen nicht als Werbungskosten anerkannt: € 14,09 für eine DVD "Beach Body Workout"; € 20,46 für ein Buch "Das Super-Krafttraining"; € 41,00 für ein Buch "Besser trainieren. Den ganzen Körper und nicht nur die Muskeln stärken"; € 9,21 für ein Buch "Härte. Mein Weg aus dem Teufelskreis der Gewalt"; € 18,92 für ein Buch "Scheiß Türsteher! Die Wahrheit über eine Branche vom König der Rausschmeißer"; € 164,60 für Laufschuhe, Socken, Pflegematerial; € 9,90 für ein Microfleeceshirt; € 35,97 für Laufweste, Thermo-Lauftight, Funktionsstrümpfe; € 819,29 für eine beschusshemmende Unterziehweste (Ballistische Schutzweste; "Kugelsichere Weste"), 2 Wechselhüllen und 5 atmungsaktive Unterziehshirts zum Tragen unter ballistischen Schutzwesten.

In der gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer 2008 erhobenen Berufung vom 28. Oktober 2010 wurde vom Bw. folgendes vorgebracht:

A) Aufwendungen für Sport: Der Dienstgeber verlange per Gesetz vom Bw. nicht nur fachliche, sondern auch körperliche Qualifikationen; dies sei in den Ernennungserfordernissen und in den Definitivstellungserfordernissen geregelt. Zu den körperlichen Qualifikationen zähle nicht nur die volle medizinische Funktionsfähigkeit, sondern auch eine gewisse sportliche Leistungsfähigkeit. Bereits bei der Aufnahme in den Polizeidienst sei daher ein sportlicher Leistungstest vorgeschrieben. In der Grundausbildung erfolge die weitere sportliche Ausbildung. Die sportliche Leistungsfähigkeit werde vor Definitivstellung neuerlich untersucht. Bei Betrauung mit einer neuen Planstelle sei diese Leistungsfähigkeit ebenfalls zu überprüfen. Es zähle daher nicht nur zu den beruflichen Aufgaben, jederzeit sportlich leistungsbereit zu sein, sondern die Erbringung dieser Leistungsbereitschaft stelle auch einen wesentlichen Faktor für eine zukünftige höherwertige Verwendung des Bw. dar. Als Beispiel sei genannt,

dass auch im Rahmen der Qualifizierung für die Chargen- und Offizierslaufbahn die sportliche Leistungsfähigkeit überprüft und mit Punkten bewertet werde. Eine mangelhafte Leistung sei ein Hindernis beim beruflichen Fortkommen, da besser qualifizierte Personen den Vorzug erhielten. Es sei daher irrelevant, ob die angeführten Sportutensilien Berufskleidung darstellten oder nicht, da auch und insbesondere die private Verwendung dieser Utensilien, sowie Fortbildung am Sektor unterschiedliche Trainingsmöglichkeiten, wie es in den vom Bw. eingereichten, als Fachliteratur anzusehenden, Büchern und DVD's erläutert werde, sich maßgeblich positiv auf sein berufliches Fortkommen auswirken würden. Insbesondere gelte dies für die Bereiche Kraft, Ausdauerlauf, Sprint und Schwimmen, da diese Bereiche beim Chargenkurs und der Offizierslaufbahn abgeprüft würden, aber auch für jede andere Form von Sport, der sich positiv auf die ganzheitliche Körperkraft und Ausdauer auswirke, weshalb die betreffenden Aufwendungen als Werbungskosten anzusehen seien.

B) Aufwendungen für eine beschusshemmende Unterziehweste: Die angeschaffte beschusshemmende Unterziehweste der Klasse 1 samt der zugehörigen Wechselhülle und den zum Tragen notwendigen Microfleeceshirts, sei ein im allgemeinen Sprachgebrauch als "Kugelsichere Weste" bezeichnetes Arbeitsmittel, welches vom Arbeitgeber nicht zur Verfügung gestellt werde. Diese Weste sei zum Tragen unter der üblichen Berufskleidung (Uniform, Zivil) konzipiert und könne einen aufgesetzten Schuss aus einer Waffe des Kalibers 9 mm Parabellum abfangen und die kinetische Energie gleichmäßig über den Oberkörper verteilen, sodass der Beschuss nicht letal wirke, sondern maximal eine vorübergehende Gesundheitsbeeinträchtigung bewirke. Dass eine solche Ausrüstung, insbesondere bei heiklen Einsätzen notwendig sei, habe sich leider bereits mehrfach bestätigt. Vom Dienstgeber würden lediglich Überziehschutzwesten zur Verfügung gestellt, welche für den täglichen Gebrauch nicht tauglich seien und somit den Gefahrenbereich unvorbereitet eskalierender Amtshandlungen nicht abdeckten.

C) Aufwendungen für Fachliteratur: Zur Anschaffung der Bücher "Härte. Mein Weg aus dem Teufelskreis der Gewalt" und "Scheiß Türsteher! Die Wahrheit über eine Branche vom König der Rausschmeißer" werde ausgeführt, dass der Bw. in der Besoldungsgruppe E2b auf einer Polizeiinspektion im Wachdienst hauptsächlich im Kriminaldienst eingesetzt werde. In dieser Funktion könne ihm jedoch jederzeit das Anlegen der Uniform und die Dienstverrichtung im exekutiven Streifendienst befohlen werden, wenngleich dies nicht seine Hauptverwendung darstelle. Durch die Verwendung im Kriminaldienst zähle die Vernehmung von Personen zu den Hauptaufgaben des Bw. Hier sei insbesondere auf die Vernehmung von Beschuldigten zu verweisen, die nicht nur rechtliche und psychologische Kenntnisse erfordere, sondern zur Optimierung der Erfolgsaussichten auch möglichst breites Hintergrundwissen über den jeweiligen Beschuldigten bzw. sein Umfeld voraussetze. Dieses Hintergrundwissen könne

durch langjährige Erfahrung erworben werden oder durch Lektüre entsprechender Literatur, in der vergleichbare Beschuldigte unbefangen ihre Geschichte preisgeben würden. Das Lesen solcher Literatur verbessere daher direkt die Fähigkeiten des Bw. auf dem Gebiet der Vernehmungpsychologie. Die Lektüre diene somit zum einen zur Sicherung der derzeit ausgeübten Tätigkeit, zum anderen auch als Fortbildung für die zukünftige höherwertige Verwendung. Eine Einsetzung im Kriminaldienst des Landeskriminalamtes oder des Bundeskriminalamtes setze nicht nur die Bestehung des Chargenkurses voraus, sondern es werde auch eine entsprechende fachliche Eignung für das Aufgabengebiet der Kriminalpolizei verlangt, die zumeist nur durch entsprechende Erfolge auf dem vorigen Einsatzgebiet belegt werden könne. Je früher der Bw. diese Erfolge vorweisen könne, desto eher könne er im höherwertigen Kriminaldienst Verwendung finden. Um die langjährige Erfahrungsgewinnung daher abzukürzen, sei Aneignung von "*Dritterfahrung*" durch Lesen solcher Bücher notwendig.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 2. November 2010 als unbegründet abgewiesen. Zur Begründung wurde ausgeführt: *"Aufwendungen für Sportschuhe, Sportsocken, dazugehöriges Pflegematerial, DVD Beach Body Workout, Buch "Das Super Krafttraining, Buch "Besser trainieren", Laufweste, Laufhose und Funktionssocken sind grundsätzlich als Aufwendungen der privaten Lebensführung nicht abzugsfähig. Bestimmten Berufsgruppen (z.B. Leistungssportlern) entsteht jedoch durch das erforderliche Training ein Aufwand, der deutlich über jenem liegt, der für die private Lebensführung noch als üblich zu bezeichnen sei. Im Einzelfall ist daher bei der Geltendmachung derartiger Aufwendungen vom Steuerpflichtigen nachzuweisen, dass sich das von ihm absolvierte Trainingsprogramm deutlich von jenem unterscheidet, das auch einem allgemeinen Interessentenkreis angeboten wird. Da dieser Nachweis mit den übermittelten Belegen nicht erbracht worden ist, können die beantragten Ausgaben nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden. Ihre Berufung ist daher abzuweisen."*

Der Bw. stellte mit Anbringen vom 5. November 2010 den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Zur Begründung wies er darauf hin, dass die bisherigen Bescheide des Finanzamtes nicht umfassend begründet worden seien. Seine Anträge bzw. Vorbringen seien teilweise einfach missachtet worden. So sei auf die Themen beschusshemmende Weste und Fachliteratur in keiner Weise eingegangen worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988 in der anzuwendenden Fassung, sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Gemäß § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 sind Ausgaben für Arbeitsmittel (z.B.

Werkzeug und Berufskleidung) Werbungskosten. In § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 ist angeordnet, dass bei den einzelnen Einkünften 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, nicht abgezogen werden dürfen. Lassen sich Aufwendungen, die ausschließlich auf die berufliche Sphäre entfallen, nicht einwandfrei von den Aufwendungen für die private Lebensführung trennen, dann gehört der Gesamtbetrag derartiger Aufwendungen zu den nicht abzugsfähigen Ausgaben (vgl. zB VwGH vom 23.4.1985, 84/14/0119). Aus der Definition des Begriffes Werbungskosten als "Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen" hat die Judikatur einen finalen Werbungskostenbegriff abgeleitet, der enger als der Betriebsausgabenbegriff ist und nur notwendige oder zweckmäßige Aufwendungen zum Abzug zulässt. Wesentlich ist, dass die Aufwendungen eindeutig und ausschließlich im Zusammenhang mit der Erzielung von Einkünften stehen, folglich ihrer Art nach nur eine berufliche Veranlassung erkennen lassen. Dies soll im Sinne der Steuergerechtigkeit verhindern, dass Steuerpflichtige Aufwendungen für ihre Lebensführung nur deshalb in den einkommensteuerlich relevanten Bereich verlagern können, weil sie einen entsprechenden Beruf ausüben, andere Steuerpflichtige derartige Aufwendungen aber aus dem versteuerten Einkommen decken müssen.

A) Zu den Aufwendungen für Laufschuhe, Socken, Microfleeceshirt, Laufweste, Thermo-Lauftight, Funktionsstrümpfe: Zunächst wird festgestellt, dass die Ausführungen des Bw., wonach er aufgrund der beruflichen Anforderungen als Exekutivbeamter sportliche Betätigungen ausübe, als glaubwürdig beurteilt werden. Es liegen keine Hinweise darauf vor, dass sich die vom Bw. erworbenen Kleidungsstücke und Schuhe ihrer objektiven Beschaffenheit nach von einer solchen Bekleidung unterscheiden lassen würden, wie sie üblicherweise bei der Sportausübung im Rahmen der privaten Lebensführung Verwendung findet. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (zB VwGH 23.4.2002, 98/14/0219) sind Aufwendungen für die Anschaffung bürgerlicher Kleidung nicht als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abzugsfähig; dies gilt sogar, wenn die Kleidung nur in der Arbeitszeit getragen wird. Steuerliche Berücksichtigung können nur Aufwendungen für typische Berufskleidung finden (zB VwGH 30.10.2001, 2000/14/0173). Der Abzug als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben soll damit auf solche Berufskleidung beschränkt werden, bei der offensichtlich ist, dass sie im Wesentlichen nur für die berufliche Verwendung geeignet ist und damit eine Kollision zur privaten Lebensführung und zur privaten Bekleidung von vornherein ausscheidet, wie das bei spezieller Schutzkleidung oder bei einer Uniform der Fall wäre. Aus den dargelegten Gründen können die Aufwendungen des Bw. in Höhe von

insgesamt € 210,47 für Laufschuhe, Socken, Microfleeceshirt, Laufweste, Thermo-Lauftight und Funktionsstrümpfe nicht als Werbungskosten anerkannt werden.

B) Zu den Aufwendungen für eine beschusshemmende Unterziehweste und Zubehör: Bei der vom Bw. angeschafften beschusshemmenden Unterziehweste samt üblichem Zubehör handelt es sich eindeutig um eine spezielle Schutzkleidung, die im Wesentlichen nur für die berufliche Verwendung geeignet ist. Eine Kollision mit privater Lebensführung und privater Bekleidung ist nach allgemeiner Erfahrung nicht anzunehmen. Die Ausführungen des Bw. zur Erforderlichkeit dieser Anschaffung im Interesse des Schutzes von Leib und Leben bei der Ausübung des Berufes als Exekutivbeamter sind nachvollziehbar. Da bei der deutschen Polizei zwischenzeitlich flächendeckend Unterziehschutzwesten eingeführt wurden, wäre eine Infragestellung des beruflichen Erfordernisses oder der Zweckmäßigkeit derartiger Schutzbekleidung im Falle eines österreichischen Exekutivbeamten nicht zu rechtfertigen. Daher werden die Aufwendungen des Bw. in Höhe von insgesamt € 819,29 für eine beschusshemmende Unterziehweste (Ballistische Schutzweste; "Kugelsichere Weste"), 2 Wechselhüllen für Unterziehweste und 5 atmungsaktive Unterziehshirts zum Tragen unter ballistischen Schutzwesten als Werbungskosten anerkannt.

C) Aufwendungen für diverse Bücher und eine DVD: Die Glaubwürdigkeit der Ausführungen des Bw., wonach die Anschaffung der Bücher "Härte. Mein Weg aus dem Teufelskreis der Gewalt" und "Scheiß Türsteher! Die Wahrheit über eine Branche vom König der Rausschmeißer" zum Zwecke des Erwerbes von Hintergrundwissen erfolgt sei, welches ihm bei der derzeit ausgeübten Tätigkeit sowie im Hinblick auf eine künftige höherwertige Verwendung nützlich sein könne, wird nicht in Zweifel gezogen. Weiters wird das Bestehen des vom Bw. beschriebenen Zusammenhangs zwischen der Anschaffung der Bücher "Das Super-Kraftraining" und "Besser trainieren. Den ganzen Körper und nicht nur die Muskeln stärken" sowie der DVD "Beach Body Workout" und der beruflichen Tätigkeit als Exekutivbeamter nicht in Abrede gestellt. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind Aufwendungen für Fachliteratur dann abzugsfähig, wenn sie im Zusammenhang mit der beruflichen Sphäre stehen. Wesentlich ist, dass die Aufwendungen eindeutig und ausschließlich in Zusammenhang mit der Erzielung von Einkünften stehen, sohin ihrer Art nach nur eine berufliche Veranlassung erkennen lassen (VwGH 29.1.2004, 2000/15/0009). Die Anschaffung von Werken der Literatur, die von allgemeinem Interesse oder für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit bestimmt sind, begründet generell nicht abziehbare Kosten der Lebensführung (zB VwGH 26.7.2007, 2006/15/0065). Die höchstgerichtliche Rechtsprechung ist in analoger Weise auch für DVD's anzuwenden. Die vom Bw. angeschafften Bücher und die DVD sind, wie sich aus den Buchtiteln und der Bezeichnung der DVD zweifelsfrei entnehmen lässt, ihren Inhalten nach für einen nicht fest

abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit bestimmt. Entsprechend der oben dargestellten höchstgerichtlichen Rechtsprechung trifft der Terminus "Fachliteratur" für die betreffenden Bücher im Hinblick auf den nicht spezifizierbaren Interessentenkreis nicht zu, weshalb die Anschaffungskosten nicht abziehbare Kosten der Lebensführung darstellen. Gleiches gilt für die betreffende DVD mit nicht fachspezifischem Inhalt. Aus den dargelegten Gründen können die Aufwendungen des Bw. in Höhe von insgesamt € 103,68 für die Bücher "Härte. Mein Weg aus dem Teufelskreis der Gewalt", "Scheiß Türsteher! Die Wahrheit über eine Branche vom König der Rausschmeißer", "Das Super-Krafttraining" und "Besser trainieren. Den ganzen Körper und nicht nur die Muskeln stärken" sowie der DVD "Beach Body Workout" nicht als Werbungskosten anerkannt werden.

D) Richtigstellung des Betrages der vom Finanzamt anerkannten Werbungskosten: Mit dem angefochtenen Bescheid wurden Werbungskosten in Höhe von € 148,82 (Aufwendungen für Fachliteratur) anerkannt. Bei Überprüfung der Belege wurde festgestellt, dass für das Buch "Erfolgreich Vernehdmen. Kompetenz in der Vernehmungspraxis" der Nettopreis (ohne USt) von € 22,43 berücksichtigt wurde. Daher wird die Richtigstellung auf den vom Bw. entrichteten Bruttbetrag von € 24,67 vorgenommen.

E) Zusammenfassung der vom UFS anerkannten Werbungskosten: Mit dem angefochtenen Bescheid betreffend Einkommensteuer 2008 (Arbeitnehmerveranlagung) wurden vom Finanzamt Werbungskosten in Höhe von € 148,82 berücksichtigt. Entsprechend der oben dargestellten rechtlichen Würdigung der Sachverhalte wird dieser Bescheid insoweit abgeändert, als zusätzlich die Aufwendungen für eine beschusshemmende Unterziehweste samt Zubehör in Höhe von € 819,29 (Punkt B) und der sich aus der Richtigstellung ergebende Betrag von € 2,24 (Punkt D) berücksichtigt werden. Es werden somit Werbungskosten in Höhe von € 970,35 zum Abzug gebracht.

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 21. Februar 2011