



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des A. vom 24. Juli 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 1. Juli 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber ist Reisebüroangestellter und erzielte im hier maßgeblichen Zeitraum Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aus dieser Tätigkeit. In seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2007 machte er u.a. Aufwendungen für Fachliteratur in der Höhe von 857,08 Euro geltend.

Mit Vorhalt vom 14. Mai 2008 ersuchte das Finanzamt den Berufungswerber, die beantragten Ausgaben aufzulisten und nachzuweisen.

Daraufhin legte dieser eine insgesamt 62 Werke umfassende Aufstellung vor.

Im Einkommensteuerbescheid 2007 vom 1. Juli 2008 begründete das Finanzamt die Nichtanerkennung der geltend gemachten Aufwendungen für Fachliteratur damit, dass gemäß § 20 EStG 1988 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. Da die beantragten

Aufwendungen ebenso im privaten Lebensbereich wie auch im Berufsleben verwendbar seien und keine klare Abgrenzung zu Kosten der allgemeinen Lebensführung zuließen, seien sie nicht abzugsfähig.

Dagegen richtet sich die fristgerecht erhobene Berufung. Dies im Wesentlichen mit der Begründung, dass der Berufungswerber bereits Anfang Jänner 2008 den Reisekatalog 2008 mit den Programmen zu seinen Kunst- und Besichtigungsreisen beigelegt habe. Eine Programmerstellung und die Führung einer Kulturreise mit der Besichtigung geschichtlicher Monumente, Museen und Ausstellungen ohne die Benützung von Reise- und Kunstführern sowie geschichtlicher und geografischer Literatur sei nicht möglich. Nach Kenntnis der Reiseziele und Programme den Ankauf von Reiseführern, Kunstführern, Museums- und Ausstellungsführern sowie historischer Fachliteratur nicht anzuerkennen, sei daher nicht nachvollziehbar.

Der Berufungswerber legte in der Folge im Zuge des Berufungsverfahrens die Reiseprogramme 2007 bis 2009 vor und führte in seiner ergänzenden Stellungnahme vom 9. April 2009 Folgendes aus (auszugsweise):

Es sei ein enormer Unterschied in der Vorbereitung und Durchführung von Reisen, ob MitarbeiterInnen von Reisebüros im Verkauf und/oder als ReisebegleiterInnen agieren oder wie im Fall des Berufungswerbers die gesamte Reisekonzeption, die Reiseausarbeitung sowie die komplette Reiseleitung bei hochwertigen Kultur- und Besichtigungsreisen abwickeln würden. In diesem Zusammenhang sei es unmöglich diese drei zentralen Arbeitsschritte mit der aufwendigen Vorbereitung bis hin zu Vorbereitungsreisen, mit der Auswahl der Programmpunkte unter dem Gesichtspunkt eines breit gefächerten Besichtungsangebotes für die unterschiedlichen Interessenslagen der Kunden, mit einer ausführlichen Reisebeschreibung und mit einer hochqualitativen Reiseleitung im Sinne einer professionellen Präsentation der kulturellen, geografischen, aktuellen und historischen Programmpunkte ohne die Verwendung umfangreicher Fachliteratur zu bewältigen. Im gesamten Jahresablauf als Reiseleiter nutze der Berufungswerber nur für zwei halbe Tage externe Stadtführer, weil sich dies nicht vermeiden lasse: Halbtages-Führung „Vatikan“ und Halbtages-Führung „Antikes Rom“. Somit betone er ausdrücklich, dass er jeden Tag bei seinen Besichtigungsfahrten als alleine verantwortlicher Reiseleiter arbeite.

Durch die umfangreichen Reisebeschreibungen sei auch der besonders hohe Qualitätsanspruch seiner Reisekonzeptionen eindeutig zu belegen. Aus diesem Grund habe er sowohl das Programm 2007 als auch das Programm 2008 im Verlauf dieses Verfahrens beim Finanzamt Linz als überprüfbare Unterlagen bereits im Jahr 2008 eingebracht. Dabei könne auch jede seiner Reisen durch die klare Präsentation seines Namens als Reiseleiter zugeordnet werden.

Wichtig seien aber „nicht nur“ die im Jahresprogramm präsentierten individuell buchbaren Kulturreisen, sondern auch die analog aufgebauten Reisen für geschlossene Gruppen. Die anfallenden Arbeiten bei der Ausschreibung von Reisen durch Dritte dürften ebenfalls nicht vergessen werden. Weiters sei für die Notwendigkeit der Verwendung von breit gefächelter Fachliteratur die Tatsache von Bedeutung, dass einerseits die Konzeption, die Erstellung und die Durchführung von hochqualitativen Kultur- und Besichtigungsreisen keine Massentauglichkeit, dafür aber Nischenerfolge ermögliche, und andererseits die Unternehmensgröße von „X-Reisen“ bis auf eine Doppelnutzung (Destination Berlin) nicht nur in einem Kalenderjahr keine Doppelnutzung von Reiseprodukten zulasse, sondern jedes Programmjahr gerade im Hinblick auf die gewonnene Stammkundschaft einen mehrheitlichen Austausch der Reiseprogramme notwendig mache. Daraus ergäben sich klarer Weise die Notwendigkeiten zu erheblichen Zusatzarbeiten in jedem Arbeitsjahr (vgl. die unterschiedlichen Reiseangebote in den übergebenen Jahreskatalogen 2007 und 2008 oder die eingebrachten Reise-Diätenaufstellungen bzw. Reiseaufstellungen für die vergangenen Jahre).

Nicht zu vergessen seien aber auch die konzeptionellen Vorbereitungsarbeiten für jede Reise im Hinblick auf veränderte und neue Programmpunkte zum Beispiel in den wesentlichen Programm-Modulen Museen und Schlösser mit ihren wechselnden Sonderausstellungen und Präsentationen oder der zusätzliche Aufwand für die Reiseleitung im Rahmen der An- und Abreise in die jeweiligen Kulturregionen Europas. Als Unternehmen mit eigenen Bussen sei die Firma „X-Reisen“ bestrebt, bei fast allen Besichtigungsreisen die eigenen 4-Sterne-Reisebusse einzusetzen.

Um sich aktuell einen Überblick zur umfassenden Arbeit des Berufungswerbers in den Bereichen Reisekonzeption, Reisebeschreibung und Reiseleitung zu verschaffen, verweise er auf die Homepage von „X-Reisen“, wo seine Kultur- und Besichtigungsreisen inklusive der Hinweise zu seiner Reiseleitertätigkeit kontrolliert werden könnten.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die vorliegende Berufung richtet sich ausschließlich gegen die Nichtanerkennung der Ausgaben für Fachliteratur. Diese umfasst neben Reise- und Kunst-Reiseführern (Baedeker, DuMont) noch folgende Druckwerke:

„Katalog des Germanischen Nationalmuseums“; Burckhart, „Kultur der Renaissance in Italien“; Stassinopoulos, „Picasso“; Kohler, „Ferdinand I.“; Madariaga, „Katharina die Große“; Schmidt, „Bismarck“; Grant, „Caesar“; Kerner, „Karl der Große“; Gooch, „Friedrich der Große“; Fahr-Becker, „Jugendstil“; Könemann, „Provence“; Führer, „Die Welt der Pharaonen“; Hösch, „Geschichte der Balkanvölker“; Demburger, „Die Templer“; Service, „Lenin“; Barrucand,

„Maurische Architektur in Spanien“; Hoensch, „Geschichte Böhmens“; Brandt, „Erinnerungen zur deutschen Geschichte“; Hawking, „Eine kurze Geschichte“; Mandela, „Der lange Weg“; Schmidt-Glintzer, „Chinesische Geschichte“; Beck, „Englische Könige und Königinnen im Mittelalter“; Hofmann, „Die Moderne im Rückblick“; Pächt, „Venezianische Malerei“; Smith, „Reichtum der Nationen“; Walther, „Meisterwerke der Renaissance“; Führer, „Romantik“; Hintzen-Bohlen, „Andalusien“; Fest, „Hitler“; Southern, „Augustinus“; Wiso, „Mittelalter“; Führer, „Kunst des Barock“.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Aufwendungen und Ausgaben für den Erwerb oder Wertminderung von Wirtschaftsgütern sind im Wege der Absetzung für Abnutzung abzugsfähig.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 sind Ausgaben für Arbeitsmittel (z.B. Werkzeug und Berufskleidung) Werbungskosten.

Aufwendungen für Arbeitsmittel sind abzugsfähig, wenn sie mit der beruflichen Tätigkeit in Zusammenhang stehen. Arbeitsmittel sind alle Hilfsmittel schlechthin, die zur Verrichtung der vom Arbeitgeber zu erbringenden Arbeitsleistung erforderlich sind und nicht vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellt werden (Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988, TZ 1).

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen 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 bei den einzelnen Einkünften abgezogen werden.

Diese zuletzt angeführte Bestimmung bezieht sich auf Mischaufwendungen, also solche, die sowohl die Lebensführung berühren als auch in mehr oder weniger großem Ausmaß beruflich bedingt sind.

Grundsätzlich ordnet diese Gesetzesstelle solche Mischaufwendungen, die durch die Lebensführung bedingt sind, aber auch zur Förderung des Berufes des Pflichtigen dienen, den nicht abzugsfähigen Aufwendungen zu.

Die Rechtsprechung leitet hieraus das sog. "Aufteilungsverbot" ab.

Nur dann, wenn sich der Teil der Aufwendungen, der auf die ausschließlich berufliche Nutzung entfällt, einwandfrei von den Ausgaben für die private Lebensführung trennen lässt, ist dieser Teil als Werbungskosten abzugsfähig. Ist dies nicht möglich, gehört der Gesamtbetrag derartiger Aufwendungen zu den nicht abzugsfähigen Ausgaben (Erkenntnis des

Verwaltungsgerichtshofes vom 9. Juli 1997, 93/13/0296; Hofstätter/Reichel, aaO, § 16 allgemein, Rz 3).

Dem liegt der Gedanke der Steuergerechtigkeit insoweit zugrunde, als vermieden werden soll, dass ein Steuerpflichtiger aufgrund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und dadurch Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann, was ungerecht gegenüber jenen Steuerpflichtigen wäre, die eine Tätigkeit ausüben, die eine solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen nicht ermöglicht, und die derartige Aufwendungen aus ihrem bereits versteuerten Einkommen tragen müssen.

Aufgrund der Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 sind Aufwendungen für typischerweise der Lebensführung dienende Wirtschaftsgüter, wenn sie gemischt, also zum Teil privat, zum Teil beruflich veranlasst sind, zur Gänze nicht abzugsfähig (z.B.: Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 25. Oktober 1994, 94/14/0014).

In diesem Bereich der Abgrenzung zwischen beruflich bedingten Aufwendungen und Kosten der privaten Lebensführung hält die höchstgerichtliche Rechtsprechung die Anwendung der sog. „typisierenden Betrachtungsweise“ für gerechtfertigt.

Nach dieser typisierenden Betrachtungsweise wird ein Sachverhalt, der mit der allgemeinen Lebenserfahrung übereinstimmt, als maßgebend angesehen. Es wird vom Regelfall des Lebens, von den Erfahrungen des Lebens, von einer Normal- und Durchschnittseinschätzung ausgegangen (Margreiter, Das Aufteilungs- und Abzugsverbot im Einkommensteuerrecht, in: ÖStZ 1984, S. 1ff).

Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) ist die Anschaffung von Werken der Literatur, die von allgemeinem Interesse sind, zur längerfristigen Nutzung stets auch privat veranlasst (z.B. VwGH 9.10.1991, 88/13/0121; 3.11.1981, 81/14/0022; vgl. auch die weitere bei Doralt, EStG Kommentar, § 20 TZ 163 unter Stichwort „Literatur“ angeführte Rechtsprechung), sodass die Anschaffungskosten somit nicht abzugsfähige Aufwendungen im Sinn des § 20 EStG 1988 darstellen.

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 gebotenen typisierenden Betrachtungsweise hat der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung daran festgehalten, dass die Anschaffung von Werken der Literatur, die von allgemeinem Interesse oder für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt sind, nicht

abzugsfähige Kosten der Lebensführung begründet (z.B. VwGH 29.9.2004, 2000/13/0156; 26.7.2007, 2006/15/0065).

In den Erkenntnissen vom 28. April 1987, 86/14/0174, und vom 25. Oktober 1994, 94/14/0014, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass Schriftwerke, die wie Reiseführer ein allgemeines Bildungsbedürfnis befriedigen, den nicht abzugsfähigen Aufwendungen für die Lebensführung zuzuordnen sind. Auch bei Büchern, die auch bei nicht in der Berufssparte des Abgabepflichtigen tätigen Personen von allgemeinem Interesse oder zumindest für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit bestimmt sind, handelt es sich dieser Judikatur zufolge nicht um Fachliteratur.

Im Erkenntnis vom 5. Juli 2004, 99/14/0064, hat der VwGH in einem Fall, in dem ausdrücklich und gestützt auf detaillierte und konkrete Angaben vorgetragen wurde, dass die entsprechende Literatur zur Gänze in einem ursächlichen und direkten Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit stehe, allerdings auch zum Ausdruck gebracht, dass sich die Behörde aufgrund dieser detaillierten Angaben mit der Prüfung der Frage auseinandersetzen müsse, ob die verwendete Literatur insofern nicht weit überwiegend berufsspezifischen Aspekten gedient habe, dass eine allfällige private Mitveranlassung hinsichtlich ihrer Anschaffung nur mehr als völlig untergeordnet und der Abzugsfähigkeit der Aufwendungen nicht entgegenstehend zu beurteilen sei.

Vor dem Hintergrund dieser Rechtsprechung und im Hinblick auf die vom Berufungswerber vorgelegten Reisekataloge für die Jahre 2007 bis 2009 forderte der Unabhängige Finanzsenat den Berufungswerber auf, die Druckwerke näher zu beschreiben, ihre Berufsbezogenheit darzustellen (Vorhalt vom 9. Februar 2009) und die angeschaffte und als Werbungskosten geltend gemachte Literatur den von ihm gemäß den vorgelegten Reisekatalogen geführten und geleiteten Reisen bzw. konkreten Führungen im Rahmen von Kultur- und Besichtigungsreisen im Einzelnen zuzuordnen (Vorhalt vom 27. März 2009, E-Mail vom 16. April 2009, Vorhalte vom 25. Mai 2009 und 2. September 2009).

Dem ist der Berufungswerber trotz entsprechender Fristverlängerung nicht nachgekommen. Damit hat er auch nicht dargelegt, dass die verwendeten Bücher bzw. Kunst- und Reiseführer (oder allenfalls ein Teil dieser Druckwerke) weit überwiegend berufsspezifischen Aspekten gedient haben, sodass im hier gegenständlichen Berufungsfall eine allfällige private Mitveranlassung hinsichtlich ihrer Anschaffung nur mehr als völlig untergeordnet zu beurteilen wäre.

Werbungskosten sind grundsätzlich von Amts wegen zu berücksichtigen. Der Steuerpflichtige muss die als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen aber über Verlangen der Abgabenbehörde gemäß §§ 138, 161 BAO nach Art und Umfang nachweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft machen.

Nach der Rechtsprechung des VwGH sind die Druckwerke vom Steuerpflichtigen näher zu beschreiben und ihre Berufsbezogenheit darzustellen, anderenfalls sind die Aufwendungen zur Gänze nicht abzugsfähig (VwGH 27.5.1999, 97/15/0142).

Aus den angeführten Gründen war daher die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 24. September 2009