



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der X, vom 23. April 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Y vom 22. März 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2001 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001 wird abgeändert.

Die getroffenen Feststellungen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe und dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) bezog im Streitjahr 2001 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Gymnasiallehrerin für Geschichte und Sozialkunde, Politische Bildung und Englisch.

In ihrer Arbeitnehmererklärung für das Jahr 2001 beantragte die Bw. Werbungskosten in Höhe von S 53.349,01 für Fachliteratur, Fortbildung, Arbeitsmittel, eine Reise nach England, Schottland und Irland, einen während dieser Reise besuchten Fortbildungskurs, sonstige Fortbildungskosten, Telefonkosten und Kopierkosten und legte außer für die Telefon- und Kopierkosten für die beantragten Aufwendungen Belege vor.

Im Erstbescheid vom 22. März 2007 wurde ein Betrag von S 12.729,- an Werbungskosten berücksichtigt und zur Begründung für die Nichtberücksichtigung der restlichen Aufwendungen ausgeführt, dass gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit.a EStG 1988 Aufwendungen oder Ausgaben der privaten Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zu Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, nicht abzugsfähig seien.

Aus diesem Grund seien Teile der beantragten Kosten für deutschsprachige Bücher in Höhe von S 4.263,10, sowie die Kosten für Fotoausarbeitungen, mit S 9.000,- von der Bw. geschätzte Telefonkosten, mit S 1.000,- von der Bw. geschätzte Kopierkosten, sowie die Aufwendungen für die Studienreise inklusive Fachliteratur, Eintrittsgelder und Fahrtkosten in Höhe von S 19.034,67 nicht anerkannt worden.

Aufgrund des Aufteilungsverbotes seien die Kosten der Studienreise mit Mischprogramm als Aufwendungen für die Lebensführung anzusehen gewesen. Von den für die Reise beantragten Kosten seien 50 Pfund als „Kosten Fortbildungskurs Mariapolis“ anerkannt worden.

Die Bw. erhob Berufung und beantragte die Österreichischen Schulgesetzte, das Fachbuch des Bundesverlages über Pädagogik und das politische Handbuch des Burgenlandes als Werbungskosten für sie als Lehrerin anzuerkennen. Zum Mitgliedbeitrag der burgenländischen Geographen gab die Bw. bekannt, dass sie durch die Bezahlung dieses Beitrages das Buch burgenländisches Jahrbuch, welches Quellenmaterial für den Unterricht sei, erhalte und ihr dieser Beitrag immer anerkannt worden sei.

Hinsichtlich der Telefonkosten gab die Bw. bekannt, dass sie diese aufgrund der ihr vorliegenden Rechnungen geschätzt habe.

Betreffend die im Ausland erworbenen Bücher gab die Bw. bekannt, dass die englische Literatur Fachliteratur für den Unterricht darstelle.

Zur Studienreise legte die Bw. dar, dass sie zum Besuch des Kurses auch den Aufenthalt habe bezahlen müssen und sich selbst verpflegt bzw. für ihre Unterkunft gesorgt habe.

Die Bw. führte aus, dass sie es nicht für verständlich halte, dass ihr bei der Arbeitnehmerveranlagung 2001 Werbungskosten nicht gewährt worden seien, welche zum Teil in den Vorjahren gewährt worden seien, obwohl keine gesetzlichen Änderungen vorlägen und ersuchte ihrem Begehren stattzugeben.

Das Finanzamt erließ daraufhin am 5. Juni 2007 eine abändernde Berufungsvorentscheidung und anerkannte im neuen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001 Werbungskosten in Höhe von S 14.961,-.

Zur Begründung führte das Finanzamt aus, dass die Aufwendungen für die Bücher Loseblattausgabe der Schulgesetze, ÖBV Pädagogik, das Politische Handbuch des Burgenlandes und die Geschichte der Kirche zusätzlich zu den im Erstbescheid anerkannten Aufwendungen als Werbungskosten anzuerkennen seien, da diese Literatur im Zusammenhang mit der beruflichen Sphäre der Bw. stehe.

Hinsichtlich des Mitgliedsbeitrages zu den burgenländischen Geographen wurde ausgeführt, dass Mitgliedsbeiträge nur bei unmittelbarem Zusammenhang mit der beruflichen Sphäre absetzbar seien, weshalb der beantragte Beitrag nicht anerkannt worden sei.

Betreffend die Telefon- und Kopierkosten legte das Finanzamt dar, dass Kosten für beruflich veranlasste Telefonate und Kopien im tatsächlichen Umfang als Werbungskosten anzuerkennen seien, jedoch im vorliegenden Fall keine konkreten Aufzeichnungen vorlägen, weshalb mangels konkreten Zusammenhanges der von der Bw. pauschal geschätzten Aufwendungen mit der Einkunftsquelle die Kosten nicht anerkannt werden konnten.

Hinsichtlich der nicht anerkannten Kosten für die Studienreise verwies das Finanzamt auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes und führte aus, dass die von der Rechtsprechung verlangten Voraussetzungen für einen Abzug als Werbungskosten bei der von der Bw. durchgeführten Reise nicht erfüllt gewesen seien, da ein Mischprogramm gegeben gewesen sei und aufgrund des Aufteilungsverbotes die Kosten der privaten Lebensführung zuzuordnen seien.

Die Bw. stellte den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und legte dar, dass ihr hinsichtlich der Studienreise keine Möglichkeit zu einer Stellungnahme gegeben worden sei. Die Bw. führte aus, dass sie es als logisch betrachte, dass, wenn die Kursgebühren für den Kurs angerechnet werden, auch die damit zusammenhängenden Ausgaben angerechnet werden. Nach Ansicht der Bw. sei die Studienreise beruflich veranlasst und die Flugkosten, welche schon im Jahr 2000 bezahlt worden seien, seien anerkannt worden.

Hinsichtlich des Mitgliedsbeitrages zu den burgenländischen Geographen wiederholte die Bw. ihre Ausführungen und gab ergänzend bekannt, dass in dem durch die Bezahlung des Mitgliedsbeitrages erhaltenen Buch neben geografischen auch historische Artikel enthalten seien, welche sie als Quellenmaterial für den Unterricht verwende.

Betreffend die Telefon - und Kopierkosten habe sie die Möglichkeit in der Dienststelle zu telefonieren im Sekretariat nur bis 12.30. Uhr. Da sie in dieser Zeit jedoch unterrichte, müsse sie beruflich veranlasste Telefonate von ihrem Privattelefon führen, um Schulveranstaltungen bzw. Fortbildungen zu organisieren. Konkrete Aufzeichnungen habe sie nicht geführt, da in

den Vorjahren der Pauschalaufwand anerkannt worden sei. Die Bw. ersuchte die beantragten pauschalen Telefon -und Kopierkosten anzuerkennen.

Seitens des unabhängigen Finanzsenates wurde der Bw. hinsichtlich der von ihr von 25. Juli bis 12. August 2001 getätigten Reise nach England, Schottland und Irland, anlässlich welcher sie zwischen 28. Juli und 3. August 2001 einen Fortbildungskurs zum Preis von 50 Pfund besucht hat, nochmals die von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes festgelegten Voraussetzungen, für die Anerkennung von Studienreisen mitgeteilt und sie darauf hingewiesen, dass diese im Fall der gegenständlich strittigen Reise nicht vorliegen.

Hinsichtlich der Telefonkosten wurde die Bw. aufgefordert die Gesamtkosten des Jahres 2001 nachzuweisen, entsprechende Belege vorzulegen und die berufliche Bedingtheit glaubhaft zu machen, da die Anerkennung pauschal geschätzter Kosten nicht möglich sei. Ebenso wurde die Bw. ersucht hinsichtlich der Kopierkosten Nachweise zur Glaubhaftmachung derselben vorzulegen.

Anlässlich eines Telefonates wies die Bw. nochmals darauf hin, dass sie die Anerkennung der während der Reise erworbenen englischsprachigen Bücher, welche als Quellenmaterial für den Unterricht angeschafft worden seien, beantrage.

Außerdem legte die Bw. Belege über Telefonkosten ihres privaten Festnetzanschlusses im Jahr 2001 und zwar Rechnungen für 02/01 in Höhe von S 4.280,00, für 04/01 in Höhe von S 5.706,30, für 06/01 in Höhe von S 6.988,20, für 08/01 in Höhe von S 5.191,40 und für 12/01 in Höhe von S 3.805,00, sowie eine Handyrechnung vom Juli 2001 über S 464,34 vor. Ebenso legte sie zum Vergleich Festnetztelefonrechnungen aus den Jahren 1997 bis 2000 vor, welche für jeweils zwei Monate auf Beträge zwischen S 2.500,- bis S 8.500,- lauten.

Der unabhängige Finanzsenat verständigte im Rahmen des Parteiengehörs die Amtspartei über die von der Bw. vorgelegten Telefonkostenbestätigungen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall die Höhe der im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2001 anzuerkennenden Werbungskosten der Bw.

Der Unabhängige Finanzsenat geht von folgendem Sachverhalt aus:

Die Bw. unterrichtet am Gymnasium die Fächer Geschichte, politische Bildung und Englisch.

Die Bw. erwarb deutschsprachige Fachliteratur und anlässlich ihrer Studienreise auch englischsprachige Bücher.

Die Bw. bezahlte den Mitgliedsbeitrag der burgenländischen Geographen und erhielt dafür das Buch burgenländisches Jahrbuch, welches auch historische Artikel enthält, die als Quellenmaterial für den Unterricht dienen.

Die Bw. wies private Telefonkosten für Festnetzanschluss und Handy im Jahr 2001 in Höhe von S 26.435,24 nach. Ergänzend führte die Bw. aus, dass sie das Telefon im Sekretariat der Schule aus Zeitgründen nicht benutzen kann und von ihren privaten Telefonanschlüssen die Organisation von Schulveranstaltungen und Fortbildungen organisiert hat.

Die Höhe der von ihr bezahlten Kopierkosten wurden von der Bw. nicht nachgewiesen.

Die von der Bw. absolvierte Reise von 25. Juli bis 12. August 2001 nach England, Schottland und Irland war eine von der Bw. privat organisierte Reise mit touristischem Programm, wie Besichtigungen von Sehenswürdigkeiten etc. anlässlich welcher von 28. Juli bis 3. August ein Fortbildungskurs in Windermere besucht wurde. Der Kurs bestand aus Vormittagsvorträgen und Nachmittagsexkursionen. Im Rahmen des Auslandsaufenthaltes hat die Bw. diverse englischsprachige Bücher zur Verwendung im Unterricht erworben.

Werbungskosten sind nach der Definition des § 16 Abs. 1 EStG Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Eine berufliche Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden und nicht unter ein steuerliches Abzugsverbot fallen.

Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung stellen gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 keine Werbungskosten dar, selbst wenn sie sich aus der wirtschaftlichen oder gesellschaftlichen Stellung des Steuerpflichtigen ergeben und sie zur Förderung seines Berufes erfolgen.

Aufwendungen oder Ausgaben, die sowohl durch die Berufsausübung als auch durch die Lebensführung veranlasst sind, stellen grundsätzlich keine Werbungskosten dar (Aufteilungsverbot). Ein Werbungskostenabzug kommt ausnahmsweise dann in Betracht, wenn feststeht, dass solche Aufwendungen ausschließlich oder nahezu beruflich veranlasst sind. Den Nachweis über die ausschließlich berufliche Nutzung hat der Steuerpflichtige zu erbringen.

Rechtliche Würdigung:

Bei Beurteilung der von der Bw. beantragten Aufwendungen in Sinne der obigen Ausführungen ergibt sich folgende rechtliche Würdigung betreffend die noch strittigen Aufwendungen.

Fachliteratur und Zeitschriften:

Aufwendungen für Fachliteratur, die im Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit stehen, sind als Werbungskosten absetzbar. Zusätzlich zu den bereits im Erstbescheid und in der Berufungsvorentscheidung anerkannten Kosten erfüllen auch folgende im Rahmen der Reise der Bw. in England, Schottland bzw. in Irland angeschafften englischsprachigen Bücher die Voraussetzungen für die Anerkennung als Werbungskosten, da sie von der Bw. als Material für den Englisch- bzw. Geschichteunterricht verwendet werden.

Buch	Preis	Preis in Schilling
Edinburgh guide	4,99GBP	
Geschichte Edinburgh	2,99GBP	
Historic Scotland	4,50GBP	
Exercise book	0,99GBP	
Summe	13,47GBP	308,73
Jonathan Swift Gulliver´s travels	3,80PF	
Oscar Wilde stories for children	7,39PF	
Irish writers Primärliteratur	22,74PF	
Muckross house Kulturgeschichte	5,00PF	
Summe	17,47PF	680,10
Summe englische Bücher		988,83

Mitgliedsbeitrag burgenländische Geographen:

Nach der Rechtsprechung sind Mitgliedsbeiträge abzugsfähig als Werbungskosten, wenn sie in unmittelbarem Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit stehen. Die Bw. hat nachgewiesen, dass sie durch ihre Mitgliedschaft bei den burgenländischen Geographen das burgenländische Jahrbuch bezieht, welches auch historisches, für ihren Unterricht verwendbares, Quellenmaterial enthält. Da in diesem Fall der Zusammenhang zwischen

Mitgliedbeitrag und beruflicher Tätigkeit der Bw. gegeben ist, wird der Mitgliedsbeitrag zu den burgenländischen Geographen in Höhe von S 200,- als Werbungskosten anerkannt.

Telefonkosten:

Kosten für beruflich veranlasste Telefonate sind im nachgewiesenen Umfang als Werbungskosten anzuerkennen. Für den Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit und die Höhe der Aufwendungen ist ein Nachweis zu erbringen bzw. ist dieser glaubhaft zu machen.

Die Bw. hat für das Streitjahr 2001 ihre privaten Telefonkosten in Höhe von S 26.435,24 belegmäßig nachgewiesen.

Hinsichtlich des Zusammenhanges dieser Kosten mit ihrer nichtselbständigen Tätigkeit als Gymnasiallehrerin hat die Bw. glaubhaft gemacht, dass sie während der Öffnungszeiten des Sekretariats aufgrund ihrer Unterrichtstätigkeit nicht in der Schule telefonieren konnte und daher für die Organisation von Schulveranstaltungen und Fortbildungen ihr privates Telefon benutzt hat. Da eine genaue Abgrenzung gegenüber dem privaten Anteil der Kosten nicht möglich ist, waren die beruflich anzuerkennenden Telefonkosten im Schätzungsweg zu ermitteln. (VwGH 29.6.1995, 93/15/0104).

Der von der Bw. mit S 9.000,- pauschal geschätzte Anteil entspricht ca 35% der belegmäßig nachgewiesenen Kosten. Aus den Angaben der Bw. und den Rechnungen ergibt sich, dass neben Gesprächen zur Organisation von Schulveranstaltungen und Fortbildungen auch Auslandsgespräche zur Vorbereitung der Studienreise enthalten sind. Diese können mangels Anerkennung der gesamten Reise (siehe Punkt Studienreise) als Werbungskosten nicht als beruflich veranlasst angesehen werden.

Aufgrund der oben angeführten Voraussetzungen wird ein Betrag von S 3.000,- an beruflich veranlassten Telefonkosten von den privaten Telefonkosten als Werbungskosten anerkannt.

Kopierkosten:

Kosten für beruflich veranlasste Kopien sind im nachgewiesenen Umfang als Werbungskosten anzuerkennen. Auch bei diesen Aufwendungen muss für den Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit und deren Höhe ein Nachweis erbracht werden oder eine Glaubhaftmachung vorliegen.

Da die Bw. trotz Aufforderung keine diesbezüglichen Belege vorgelegt hat, werden die pauschal mit S 1.000,- geltend gemachten Kosten nicht als Werbungskosten anerkannt.

Studienreise:

Die Kosten einer Auslandsreise sind grundsätzlich Aufwendungen der Lebensführung, außer die Reise ist ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich veranlasst. Die nahezu ausschließliche berufliche Veranlassung ist durch Anlegen eines strengen Maßstabes zu prüfen (VwGH 13.12.1988, 88/14/0002). Nach dem Grundsatz des Aufteilungsverbotens sind die Reisekosten nicht absetzbar, wenn auch eine private Mitveranlassung eine Rolle spielt. Die umfangreiche Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat zum Thema Teilnahme an einer Studienreise bestimmte Kriterien für die Anerkennung der nahezu ausschließlichen beruflichen Veranlassung erarbeitet. Diese Kriterien müssen kumulativ vorliegen (VwGH 22.9.2000, 98/15/0111) und lauten:

- Planung und Durchführung der Reise erfolgen entweder im Rahmen einer lehrgangsmäßigen Organisation oder sonst in einer Weise, die die zumindest weitaus überwiegende berufliche Bedingtheit einwandfrei erkennen lässt.
- Die Reise muss nach Planung und Durchführung dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit bieten, Kenntnisse zu erwerben, die eine einigermaßen konkrete Verwertung in seinem Beruf zulassen.
- Das Reiseprogramm und seine Durchführung müssen derart einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe des Steuerpflichtigen abgestellt sein, dass sie jegliche Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierte Teilnehmer entbehren
- Allgemein interessierende Programmpunkte dürfen zeitlich gesehen nicht mehr Raum als jenen einnehmen, der während der laufenden Berufsausübung als Freizeit regelmäßig zu anderen als beruflichen Zwecken verwendet wird.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes wird eine Reise, bei der die allgemeinen Programmpunkte nicht entscheidend in den Hintergrund treten (Mischprogramm) dem privaten Lebensbereich zugewiesen. Entscheidend ist hierbei das zeitliche Ausmaß der allgemein interessierenden Programmpunkte zu jenen der ausschließlich beruflich veranlassten Aktivitäten. Eine Studienreise, die nicht erkennen lässt, was sie von Reisen anderer kulturell interessierter Personen unterscheidet, ist daher nicht absetzbar.

Bezogen auf die geforderten Voraussetzungen für das Vorliegen einer Studienreise ist zu der von der Bw. unternommenen Reise festzustellen:

- Die Durchführung der Reise erfolgte nach dem erhobenen Sachverhalt weder im Rahmen einer lehrgangsmäßigen Organisation noch in einer sonstigen Weise, die zumindest weitaus überwiegende berufliche Bedingtheit einwandfrei erkennen lässt.

- Die einigermaßen konkrete berufliche Verwertbarkeit der erworbenen Kenntnisse ist, abgesehen von den möglicherweise während des besuchten Kurses, dessen Kosten anerkannt werden, erworbenen Kenntnissen nicht gegeben.
- Das sich aus den vorgelegten Unterlagen ergebende Reiseprogramm war nicht einseitig und ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe der Bw. abgestellt, sondern entspricht vielmehr dem üblichen Besichtigungsprogramm diverser Touristenreisen, welche kulturell interessierten Personen angeboten werden.
- Bezogen auf die gesamte Reisezeit von 25. 7. bis 12. 8. 2001 haben allgemein interessierende Programmpunkte zeitlich gesehen, mehr Raum eingenommen, als während der laufenden Berufsausübung an Freizeit regelmäßig zur Verfügung steht.

Aufgrund der Tatsache, dass die von Ihnen unternommene Reise nicht kumulativ die von der Rechtsprechung geforderten Voraussetzungen für die Anerkennung als Werbungskosten erfüllt, sind die von der Bw. beantragten Kosten dieser Reise nicht als Werbungskosten anzuerkennen.

Die Kosten von 50 Pfund für das Sommertreffen Mariapolis konnten entsprechend dem Erkenntnis des VwGH v. 19.9.1978, 2449/77 als Fortbildungslehrgangsaufwendungen unabhängig davon anerkannt werden.

Die Anerkennung der Flugkosten der im Jahr 2001 absolvierten Reise im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2000 hat keine Bedeutung für die Beurteilung der restlichen im Jahr 2001 beantragten Kosten für die Studienreise.

Auf die Berücksichtigung der Aufwendungen für im Ausland angeschaffte englische Bücher im Rahmen des Punktes Fachliteratur wird verwiesen.

Aus den angeführten Gründen wird der Berufung der Bw. teilweise Folge gegeben und zu den bereits in der Berufungsvorentscheidung anerkannten Kosten in Höhe von S 14. 961,- werden zusätzlich Kosten für englische Fachliteratur in Höhe von S 988,83, der Mitgliedsbeitrag für die burgenländischen Geographen in Höhe von S 200,-, sowie die mit S 3.000,- geschätzten Telefonkosten als Werbungskosten anerkannt.

Die Höhe der im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2001 anzuerkennenden Werbungskosten der Bw. beträgt daher S 19.149,83, gerundet S 19.150,-

Der Berufung der Bw. betreffend den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001 wird teilweise Folge gegeben.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Ergeht auch an das Finanzamt

Wien, am 9. Juni 2008