



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., vom 17. April 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 18. März 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2001 und 2002 entschieden:

Die Berufung betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001 wird als unbegründet abgewiesen.

Der diesbezüglich angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Der Berufung betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2002 wird teilweise Folge gegeben.

Der diesbezüglich angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgaben betragen (2002):

Werbungskosten	2.326,86
Einkommen	20.600,87
Einkommensteuer	4.103,92
anrechenbare Lohnsteuer	4.985,95

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

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

### **Entscheidungsgründe**

Die Berufungswerberin (Bw.) machte in ihrer Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2001 Werbungskosten in Höhe von 22.593,50 ATS geltend. Diese Werbungskosten umfassen Ausgaben für Unterrichtsmittel (1.251,80 ATS), Geräte/Waren (8.712,19 ATS), Fachbücher (914,21 ATS) sowie Reisekosten zu Ausbildungszwecken (11.715,30). Bei den Ausgaben für Geräte/Waren würde es sich um Aufwendungen für Computer und Digitale Kamera samt Scanner und Zubehör handeln. Dabei sei eine Eigennutzung von 25% unterstellt worden.

Mittels Bescheid vom 18. März 2004 führte das zuständige Finanzamt die Veranlagung durch. Dabei wurden folgende Änderungen gegenüber den erklärten Werbungskosten vorgenommen:

Kosten für Wirtschaftsmagazine würden zu den nicht als Werbungskosten anzuerkennenden Aufwendungen der privaten Lebensführung gehören, weil es sich bei Zeitschriften dieser Art nicht um typische Fachliteratur, sondern um Publikationen handle, die ähnlich wie Tageszeitungen eine breite Öffentlichkeit ansprechen und daher in der Regel losgelöst von der beruflichen Sphäre gelesen werden. Die angeführten Ausgaben für die Tageszeitung OÖ. Nachrichten, Zeitschrift E-Media und Harry Potter in Höhe von 914,21 ATS seien demgemäß nicht als Werbungskosten berücksichtigt worden.

Weiters seien Aufwendungen für eine Digitalkamera nicht als Werbungskosten abzugsfähig. Die diesbezüglichen Kosten in Höhe von 2.550,00 ATS (AfA) seien folglich nicht zu berücksichtigen.

Ebenso seien die angeführten Kleinbetragsrechnungen (Video, Libro, Amadeus) im Ausmaß von 1.252,00 ATS nicht berücksichtigt worden.

Die Reisekosten seien um erhaltene Ersätze korrigiert worden. Statt dem Betrag von 11.715,30 ATS sei ein Betrag von 11.599,30 ATS berücksichtigt worden.

Insgesamt seien Werbungskosten in Höhe von 17.761,00 ATS der Steuerberechnung für das Jahr 2001 zugrunde gelegt worden.

Mit Eingabe vom 17. April 2004 wurde Berufung gegen oben genannten Bescheid erhoben. Darin wurde beanstandet, dass die Aufwendungen für die Digitalkamera nicht als

Werbungskosten berücksichtigt worden seien, obwohl es sich hierbei um eine notwendige Anschaffung im Zusammenhang mit der Ausbildung zur Diplompädagogin "Werbetechnisches Praktikum" gehandelt hätte. Im Zuge dieser Ausbildung hätte eine Sammlung von aktuellen Schaufenstern, Hallendekoration, Platten und sonstigen Farbzusammenstellungen fotografiert und dokumentiert werden müssen.

Die Kamera sei auf jeden Fall und fast ausschließlich zu diesem Zweck angeschafft worden.

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2002 wurden Werbungskosten in Höhe von 3.396,13 € angeführt.

Diese setzen sich wie folgt zusammen:

- 1.) Kleinbetragsrechnungen im Ausmaß von 348,20 € (Büromaterial, Sporttasche (32,85 €), und Laufdress (244,00 €))
- 2.) Gerät/Ware im Ausmaß von 613,78 € (Computer, CD-Brenner, Kamera; Eigennutzung 25%)
- 3.) Reisekosten im Ausmaß von 525,76 €
- 4.) Fachbücher im Ausmaß von 32,65 € (ÖÖ. Nachrichten, E-Media) und Internetkosten im Ausmaß von 39,26 € (25% Eigennutzung)
- 5.) Fortbildung: körperzentriertes Arbeiten: 327,00 €
- 6.) Weitere Reisekosten lt. Fahrtenbuch im Ausmaß von 1.509,48 €

Mit Bescheid vom 18. März 2004 führte das zuständige Finanzamt die Veranlagung abweichend von der Erklärung durch. In der Begründung wurde angeführt, dass die tatsächlichen Aufwendungen für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nicht berücksichtigt hätten werden können, da die hierfür erwachsenen Kosten durch den Verkehrsabsetzbetrag sowie durch ein allenfalls zustehendes Pendlerpauschale abgegolten seien. Weiters werde auf die Vorjahresbegründung verwiesen.

Die Aufwendungen für die Sitzungen bei Mag. G seien nicht berücksichtigt worden, da es sich hierbei um keine berufsspezifische Weiterbildung gehandelt hätte.

Insgesamt hat das Finanzamt Werbungskosten in Höhe von 1.256,33 € berücksichtigt.

Zusätzlich seien noch sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag in Höhe von 128,00 € (Pendlerpauschale für 4 Monate) angerechnet worden. Folgende Werbungskosten seien nach Ansicht des Finanzamtes nicht zu berücksichtigen gewesen: Sporttasche (32,85 €), Laufdress (244,00 €), Kamera (185,32 €), Fachbücher und Internetkosten (71,91 €), Fortbildung (327,00 €), Fahrtkosten lt. Fahrtenbuch (1.221,08 €); weiters wurden die Reisekosten um die Kostenersätze korrigiert (statt 525,76 € wurden 470,52 € berücksichtigt).

Mit Eingabe vom 17. April 2004 wurde Berufung gegen diesen Bescheid erhoben. Es werde beantragt, Werbungskosten in Gesamthöhe von 3.036,48 € lt. beiliegender Aufstellung zu

berücksichtigen. Eine Begründung werde umgehend nachgereicht. Außerdem werde gebeten, die Aufwendungen für Mag. G in voller Höhe zu berücksichtigen. Das entsprechende Schriftstück für die Begründung als berufsspezifische Weiterbildung werde nachgereicht.

Mit Eingabe vom 27. Mai 2004 wurde die Berufungsergänzung eingereicht. Bei den Werbungskosten in Höhe von 3.036,48 € würde es sich um Fortbildungskosten handeln. Das Dienstverhältnis zur BS R sei nach wie vor aufrecht; die Bw. hätte für Fortbildungszwecke die PÄDAK Linz besuchen müssen. Es werde daher um Berücksichtigung dieser Aufwendungen ersucht.

Bei den beantragten Aufwendungen in Höhe von 327,00 € für Sitzungen bei Mag. G würde es sich um eine berufsspezifische Weiterbildung im Sinne der "neuen Unterrichtsmethodik" handeln. Gerade im Berufsschulbereich, speziell in 8- bzw. 10-Wochen-Lehrgängen, sei Stressbewältigung auch für Schüler eine wichtige und notwendige Maßnahme. Die in den Sitzungen erworbenen Kenntnisse würden bei den Schülern gewinnbringend angewendet werden.

Die beiliegende Honorarnote beschreibt die Weiterbildung wie folgt:

*"Der Schwerpunkt der Weiterbildung lag auf der Reduktion von persönlichem Stress, der in ihrem beruflichen Alltag begründet liegt. Im Zuge der Weiterbildung wurden Entspannungsübungen bzw. Atemübungen unterrichtet, die es ihr ermöglichen mit den auftretenden, stressbedingten Empfindungsstörungen, die wiederum durch ihre berufliche Tätigkeit als Lehrerin ausgelöst werden, deutlich besser umgehen zu können. Weiters wurden muskuläre Dysbalancen, die auf Grund des Stresses entstanden, ausgeglichen."*

Mit Datum 22. Juni 2004 wurden gegenständliche Berufungen dem unabhängigen Finanzsenat (UFS) zur Entscheidung vorgelegt.

Seitens des nunmehr zuständigen Referenten des unabhängigen Finanzsenat wurde die Bw. mit Schreiben vom 11. November aufgefordert Fragen hinsichtlich der berufsgegenständlichen Aufwendungen zu beantworten:

- 1.) Wann sei die Ausbildung zur Diplompädagogin "Werbetechnisches Praktikum" absolviert worden.
- 2.) Genauere Beschreibung der Inhalte der Sitzungen bei Mag. G.
- 3.) Hätte es andere Ersätze des Dienstgebers hinsichtlich der angegebenen Reisekosten gegeben. Die Gesamtvergütung hätte lt. Reiserechnung 324,17 € ergeben.
- 4.) Bei den Internetkosten erscheine ein Privatanteil von 25% sehr gering angesetzt.
- 5.) Hätte es für die Fahrten nach Linz Fahrtkostenzuschüsse bzw. Fahrtkostenersätze seitens des Dienstgebers gegeben.

Mit Eingabe vom 20. November 2004 wurde dieses Schreiben wie folgt beantwortet:

- 1.) Die Digitalkamera sei bereits im Juli 2001 angeschafft worden. Die Ausschreibung der Ausbildung zur Diplompädagogin hätte bereits in den Sommerferien stattgefunden. Aufgrund der vielen Teilnehmer sei der Kurs geteilt worden und die Bw. hätte erst im Jänner den ersten Teil absolviert. Die Bw. hätte aber bereits nach bekannt werden des Ausbildungstermines mit den Aufgaben angefangen. Die Kamera sei somit bereits ab der Anschaffung für Ausbildungszwecke genutzt worden.
- 2.) Die Bw. hätte mit den Sitzungen bei Mag. G unmittelbar nach dem Schulschluss (Juli) begonnen und verteilt bis ende des Jahres fortgesetzt (10 Sitzungen). Leider gebe es betreffend der Inhalte keine genaue Beschreibung. Der Erfahrungsaustausch zwischen Kollegen würde immer wieder in Freistunden bzw. im Zuge des Internatserzieherdienstes gewinnbringend stattfinden. Es würde sich hierum um Körper- und Atemübungen handeln, um körperliche und geistige Blockaden zu lösen.
- 3.) Die Reiserechnung für das Diplomstudium – Nov. und Dez. 2001 – sei im Februar 2002 eingereicht worden. In der Arbeitnehmerveranlagung seien die gefahrenen Kilometer zeitlich getrennt in das Jahr 2001 als Werbungskosten gerechnet worden.
- 4.) bei den Internetkosten seien nur 6 Monatsabrechnungen berücksichtigt worden und davon sei noch ein 25%iger Privatanteil berechnet worden.
- 5.) Der Fahrtkostenzuschuss sei automatisch ab September 2002 für die Dauer des Akademiejahres, dh. bis August 2003, vom Dienstgeber gestrichen worden. Hierfür hätte es vom Dienstgeber keine Reisekostenersätze gegeben.

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

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

*Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht 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.*

Im hier vorliegenden Fall sind die streitgegenständlichen Ausgaben und Aufwendungen im Sinne dieser Gesetzesstellen zu beurteilen.

### **Digitalkamera samt Zubehör:**

Die Berufung gegen den Steuerbescheid des Jahres 2001 richtet sich gegen die Nichtanerkennung der Aufwendungen für die Digitalkamera als Werbungskosten. Unstrittig ist in diesem Zusammenhang, dass die Kamera für Zwecke der Ausbildung (fotografieren von

Schaufenstern, Hallendekoration, Platten und sonstigen Farbzusammenstellungen) verwendet wurde. Weiters gab die Bw. in der Beilage zur Steuererklärung an, dass sie die Kamera zu 25% für private Zwecke (Eigennutzung) verwende. Die Anschaffungskosten dieser Kamera 13.600,00 ATS betragen; die Nutzungsdauer sei mit 4 Jahren angenommen worden. Dem folgend wurde ein Afa-Betrag von 2.550,00 ATS als Werbungskosten geltend gemacht.

Wie oben bereits angeführt, dürfen Aufwendungen für die Lebensführung nicht abgezogen werden, selbst wenn sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Gerade bei Wirtschaftsgütern die eine Nähe zum privaten Lebensbereich aufweisen, zu denen gehört jedenfalls auch eine Digitalkamera, gilt grundsätzlich ein Aufteilungs- und Abzugsverbot (Verwendungsmöglichkeiten im Urlaub, bei Feierlichkeiten, bei zahlreichen privaten Anlässen, ...).

Die Bw. gibt in der Berufungsschrift vom 17. April 2004 an, dass die Kamera im Zusammenhang mit der Ausbildung zur Diplompädagogin angeschafft wurde. Es wurde aber nirgends festgehalten, dass die Kamera ausschließlich zu diesem Zweck angeschafft wurde. Im Gegenteil, bereits in der Beilage zur Steuererklärung wurde eine Privatnutzung von 25% angegeben. Auch im Schreiben an den unabhängigen Finanzsenat vom 20. November 2004 wurde keine Darstellung nachgereicht, die einen beinahe Ausschluss einer privaten Mitverwendung unterstellt. Diesen Bestimmungen folgend, waren die Aufwendungen (Afa) im Zusammenhang mit der Anschaffung der Digitalkamera nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen.

#### **Aufwendungen für Sitzungen bei Mag. G :**

Die Bw. führt in der Berufungsergänzung vom 27. Mai 2004 an, dass es sich hierbei um eine berufsspezifische Weiterbildung handle. In der diesbezüglichen Honorarnote wurde als Inhalt die Reduktion von persönlichem Stress beschrieben. Im Zuge von Entspannungsübungen bzw. Atemübungen sollte der Umgang mit Stress besser bewältigt werden, der durch die berufliche Tätigkeit als Lehrerin ausgelöst worden sei.

Da diese Angaben für die Beurteilung ob hier Werbungskosten vorliegen oder nicht nach Ansicht des Referenten des UFS keine eindeutig Beurteilung zulassen, wurde die Bw. aufgefordert, eine genaue Beschreibung dieser Fortbildungsinhalte nachzureichen.

Im Antwortschreiben vom 20. November 2004 wurde lediglich angeführt, dass es betreffend der Inhalte keine genaue Beschreibung gebe. Ein Erfahrungsaustausch zwischen den Kollegen würde immer wieder in den Freistunden bzw. im Zuge des Internatsdienstes gewinnbringend stattfinden. Es würde sich dabei um Körper- und Atemübungen handeln, um körperliche und geistige Blockaden zu lösen.

Aus den vorliegenden Angaben, kann geschlossen werden, dass die angeführte Fortbildung

(10 Sitzungen), von so allgemeiner Art ist, dass sie nicht geeignet ist, berufsspezifische Wissensvermittlung aufzuzeigen. Die vorliegenden Unterlagen und Beschreibungen weisen weder darauf hin, dass die Veranstaltungen (Sitzungen) von einem homogenen Teilnehmerkreis besucht wurden, noch dass sie **ausschließlich** auf typische Probleme des Schulalltages abgestellt gewesen sind. Mit Stressbewältigung haben sehr viele Personen unserer Gesellschaft zu kämpfen. Die Darstellungen der Bw. beschreiben die Inhalte der Sitzungen als Entspannungs- und Atemübungen, ausgelöst durch die berufliche Tätigkeit. Es konnte aber nicht nachgewiesen werden, dass die Inhalte derart spezifischer Natur waren, um sie unter dem Begriff Werbungskosten für die Tätigkeit als Lehrerin einzuordnen. Den Inhalten ist zu entnehmen, dass die Teilnahme an derartigen Sitzungen für eine Vielzahl von Berufen förderlich ist. Es wurde auch nicht dargestellt, dass irgendwelche berufsspezifischen Vorkenntnisse erforderlich sein müssten, um diesen Kurs zu besuchen. Daraus ergebe sich, dass keine einwandfrei erkennbare berufsspezifische Bedingtheit der Aufwendungen vorliegt.

**Anmerkung:**

Auf die Beurteilung ob möglicherweise eine außergewöhnliche Belastung vorgelegen sei, wurde nicht näher eingegangen, da einerseits kein derartiger Einwand vorgebracht wurde und andererseits eine Berücksichtigung unter diesem Titel aufgrund des Selbstbehaltes keine steuerlichen Auswirkungen gehabt hätte.

**Reisekosten (Pädak):**

Die Bw. macht in einem Fahrtenbuch angeführte Fahrten im Zusammenhang mit einer Fortbildung an der Berufspädagogischen Akademie (Pädak) in Linz als Werbungskosten geltend. Das zuständige Finanzamt anerkannte diese Aufwendungen nicht, da es sich hierbei um Fahrten zwischen Wohnung Arbeitsstätte handeln würde.

Hierbei handelt es sich aber nicht um eine Dienstleistung gegenüber dem Dienstgeber, sondern um eine Tätigkeit, die zwar mit der nichtselbständigen Arbeit des Bw. im Zusammenhang steht, nicht jedoch Dienstleistung gegenüber dem Dienstgeber ist. Bei den Fahrten der Bw. von der Wohnung zum Fortbildungsort und zurück handelt es sich daher nicht um Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, sondern um Fahrten zur Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Die diesbezüglich angeführten Fahrten sind demnach als Werbungskosten zu berücksichtigen (1.221,08 €).

Da anstelle dieser Aufwendungen seitens des Finanzamtes das anteilige Pendlerpauschale berücksichtigt wurde (128,00 €), ist dieses wieder zu streichen.

In diesem Zusammenhang wurden auch Tagesgelder in Höhe von 224,40 € angeführt. Hierzu ist anzumerken, dass derartige Tagesgelder nur Berücksichtigung finden können, wenn tatsächlich ein Mehraufwand durch die Reise verursacht wurde. Auch bei den Betriebsausgaben des § 4 Abs. 5 EStG 1988 sind nur Mehraufwendungen des

Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft als Betriebsausgaben abzugsfähig. Gleiches gilt für den Bereich der Werbungskosten. Sind **Mehraufwendungen** angefallen, so sind sie ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 EStG 1988 ergebenden Beträge nicht übersteigen.

Die üblichen Verpflegungsausgaben während eines Arbeitstages werden aber durch eine Reise erst überschritten, wenn sie solange andauert, dass der Steuerpflichtige sowohl das Frühstück als auch das Abendessen außerhalb seines Haushaltes einnehmen muss (vgl. hierzu auch VwGH 7.1012003, 2000/15/0151). Es ist also eine Abgrenzung zwischen abzugsfähigen Verpflegungsmehraufwendungen und nichtabzugsfähigen (üblichen)

Verpflegungsausgaben der privaten Lebensführung vorzunehmen. Bei der zeitlichen Lagerung der Abfahrtszeiten (zwischen 6.00 Uhr und 8.45 Uhr) und Ankunftszeiten (15.00 Uhr und 19.10 Uhr) kann kein derartiger Mehraufwand erkannt werden. Die angeführten Tagesgelder (224,40 €) waren demnach nicht zu berücksichtigen.

Die zusätzlichen Kosten (Skripten, Kopien, etc.) in Höhe von 164,00 € sind als Werbungskosten zu berücksichtigen.

### **Reisekosten – Praktikum:**

Für Fahrten im Zusammenhang mit dem Diplomstudium und Akademielehrgang wurden zusätzliche Reisekosten (Km-Gelder) als Werbungskosten geltend gemacht. Das zuständige Finanzamt kürzte diese Aufwendungen um Ersätze seitens des Dienstgebers. Die Aufstellung der Bw. im Zusammenhang mit den Vergütungen stimmen nicht mit den Reisekostenabrechnungen welche beim Dienstgeber eingereicht wurden überein. Auch ein Vorhalteverfahren seitens des Referenten des UFS konnte keine Erklärung bringen, warum von diesen Abrechnungen abgewichen werden sollte.

Die Bw. beantragte die Berücksichtigung von Fahrten im Ausmaß von 2.042 km als Werbungskosten. Unter Berücksichtigung der amtlichen Sätze (0,356 €/km) ergibt sich daraus ein Betrag von 726,95 €. Bei den Reiserechnungen an den Dienstgeber wurden folgende Ersätze verrechnet:

Reiserechnung Februar/2002: 94,57 €

Reiserechnung September/2002: 94,57 €

Reiserechnung April/2002: 67,55 €

Reiserechnung März/2002: 67,55 €

Insgesamt also 324,24 €.

Dem folgend sind also Werbungskosten in Höhe von 402,71 € zu berücksichtigen.

### **Fachbücher/Sport:**

Die angeführten Ausgaben beziehen sich auf Zeitungen und Zeitschriften (OÖ. Nachrichten, E-Media, Harry Potter) allgemeinen Inhaltes. Als Werbungskosten abzugsfähig wäre allerdings



lediglich eindeutig berufsspezifische Literatur.

Auch bei den Aufwendungen für die Sporttasche (32,85 €) und das Laufdress (244,00 €) konnte kein derart eindeutiger berufsspezifischer Zusammenhang erkannt werden, um sie unter dem Titel Werbungskosten einkommensmindernd zu berücksichtigen. Auch seitens der Bw. konnte ein derartiger Nachweis nicht erbracht werden.

### **Internetkosten:**

Die Bw. machte Internetkosten in Höhe von 39,26 € unter Berücksichtigung eines 25%igen Privatanteiles als Werbungskosten geltend.

Da hierbei nur 6 Monatsrechnungen berücksichtigt wurden, erscheint der 25%ige Privatanteil als gerechtfertigt.

Zusammenfassend sind demnach folgende Werbungskosten zu berücksichtigen:

### **2001:**

Hier wurde lediglich die Nichtberücksichtigung der Digitalkamera beanstandet. Bezugnehmend auf obige Ausführungen bleiben die Werbungskosten lt. Bescheid vom 18. März 2004 unverändert (17.761,00 ATS).

### **2002:**

Anmerkung:

Im Steuerbescheid des Jahres 2002 wurden außergewöhnliche Belastungen im Ausmaß von 50,87 € irrtümlich doppelt (einmal mit Selbstbehalt, einmal ohne Selbstbehalt) berücksichtigt. Dieser Fehler wird nunmehr bei der neuerlichen Steuerberechnung korrigiert.

Kleinbetragsrechnungen	71,35 €	Kürzung um Sportausgaben
Geräte (PC, etc)	428,46 €	Kürzung um Digitalkamera
Reisekosten-Praktikum	402,71 €	Kürzung um Ersätze des DG
Fachbücher	0,00 €	Zeitschriften
Internet	39,26 €	unverändert
Fortbildung	0,00 €	Sitzungen Mag. G.
Reisekosten (Pädak)	1.221,08	Kürzung um Taggeld
zusätzl. Ausgaben	164,00	unverändert
Summe Werbungskosten	2.326,86	

Beilage: 1 Berechnungsblatt

---

Linz, am 10. Dezember 2004