

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache Mag. Bf., Adresse, über die Beschwerde vom 12.01.2016 gegen den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2014 der belangten Behörde Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt vom 08.01.2016,

zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Die Einkommensteuer wird in Höhe von 17.043,38 € festgesetzt, das ergibt eine Abgabengutschrift in Höhe von 361,00 €.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.), ein AHS-Lehrer für Geographie, Wirtschaftskunde und Mathematik und (ehrenamtlicher) Mitarbeiter bei 2 Arbeitsgemeinschaften für Geographie und Wirtschaftskunde, beantragte in seiner Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2014 unter anderem Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer in Höhe von insgesamt 647,57 € und Fachliteratur in Höhe von 446,10 € als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Es wurden folgende Bücher als Fachliteratur beantragt:

Stark, Zentralmatura Mathematik, Prüfungsaufgaben	14,90 €
Fachbuch GWK, Neuseeland	26,80 €
Fachbuch, Belgien	17,50 €

Das Bild der Erde - Geo	82,80 €
Le Monde Diplomatique: Russland, Wirtschaftskrise, Konzerne	49,00 €
Geoline	25,90 €
3. Welt Laden, Der große Landraub	13,30 €
GWK: Südostasien	12,30 €
Fachbuch GWK, Südfrankreich	12,40 €
VKI-Konsument	48,00 €
Fachbuch GWK, Indonesien	23,60 €
Geomorphologie	35,90 €
Rocky Austria, Tektonik der Gebirge Österreichs	18,00 €
Bedrohte Völker-Lebenszeichen	65,70 €
Summe	446,10 €

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 25.11.2015 wurde der Bf. aufgefordert, die geltend gemachten Aufwendungen belegmäßig nachzuweisen. Der Bf. wurde darauf hingewiesen, dass bei Nichtvorlage der Belege die beantragten Aufwendungen nicht berücksichtigt werden.

In Beantwortung dieses Vorhaltes brachte der Bf. vor, dass er als AHS-Lehrer für die Fächer Geographie, Wirtschaftskunde und Mathematik, sowie als Stellvertretender Leiter der Arbeitsgemeinschaft Geographie und Wirtschaftskunde im Landesschulrat für Niederösterreich und damit auch als Mitglied der Bundes-Arbeitsgemeinschaft für Geographie und Wirtschaftskunde in Österreich tätig sei. Die hierfür notwendigen Arbeiten umfassen z.B. Planung und Organisation von Veranstaltungen, Referenten, Informationen an Kolleginnen und Kollegen an etwa 60 AHS-Standorten und Besuch von Fortbildungsveranstaltungen außerhalb von Niederösterreich, mindestens zweimal pro Jahr.

Weiters leite er das Kustodiat für Geographie und Wirtschaftskunde. Diese Tätigkeit umfasse:

- die Sichtung und Bestellung von Literatur für die Geographie- und Wirtschaftskundesammlung,
- Aufnehmen, Überspielen und Schneiden von Lehrfilmen im DVD-Format für den Unterricht
- Bereitstellung und Verwaltung von Filmen, DVD's, Photos, Karten, u.ä.
- Scannen und Sammeln wichtiger Artikel aus Tageszeitungen (speziell zu Themen wie Wirtschaft, Finanzmärkte, Politik, Naturkatastrophen, Bevölkerungsentwicklung, Dritte Welt und internationale Konflikte)

Diese Aufgaben werden ehrenamtlich durchgeführt, obwohl sie mit Kosten und Zeit verbunden sind. Die Kosten ergeben sich aus dem Ankauf von Unterlagen (Zeitschriften, Zeitungen, DVD's, ...), die in der Schulbibliothek nicht zur Verfügung stehen.

Mit Einkommensteuerbescheid vom 8.01.2016 wurden diese beantragten Werbungskosten nicht anerkannt.

Gegen diesen Bescheid erhob der Bf. mit Schreiben vom 12.01.2016 Beschwerde und ersuchte um antragsmäßige Veranlagung.

Hinsichtlich der Aufwendungen für das Arbeitszimmer führte der Bf. begründend aus, dass er mehr als 50% seiner Arbeitsstunden in seinem Arbeitszimmer verbringe. Als Lehrer müsse er lediglich 50% der Arbeitstätigkeit in der Klasse verbringen, mangels eines eigenen Arbeitsplatzes in der Schule entfalle 50% der Arbeitsstunden auf zu Hause. Dazu komme eine Tätigkeit für die Arbeitsgemeinschaft der Geographen in Niederösterreich. Dabei handle es sich nicht um eine ehrenamtliche Funktion, sondern er sei vom Landesschulrat mit dieser Aufgabe ausdrücklich betraut worden.

Dazu komme eine weitere Tätigkeit für das Kustodiat der Schule, die weitere Arbeitsstunden erfordere (Vorbereiten von Lehrfilmen, Materialauswahl, Bestellungen, ...). Diese Tätigkeit werde finanziell abgegolten und sei daher nicht ehrenamtlich.

Hinsichtlich der Fachbücher wurde begründend ausgeführt, dass diese weder mit der Tätigkeit für die Arbeitsgemeinschaft noch mit jener des Kustodiats in der Schule in Verbindung zu bringen sei. Diese Fachliteratur diene der Unterrichtstätigkeit und sei für Geographie und Wirtschaftskunde ein unbedingtes Muss, weil dieser Unterrichtsgegenstand aufgrund sich ständig veränderter Situationen in den Bereichen Wirtschaft, Ökologie, Demographie oder Finanzwirtschaft nur mit Hilfe von Zeitschriften und anderen Medien zeitgemäß unterrichtet werden könne (z.B. zu Themen wie Finanzkrise, Klimawandel, 3. Welt Problematik, politische Krisenherde, ...).

Abschließend ersuchte der Bf. diese beantragten Aufwendungen im Einkommensteuerbescheid 2014 zu berücksichtigen.

Mit Beschwerdeverentscheidung gemäß § 262 BAO vom 21.06.2016 wurde die Beschwerde vom 12.01.2016 als unbegründet abgewiesen.

Mit Eingabe vom 17.07.2016 stellte der Bf. einen Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht. Begründend führte der Bf. ergänzend aus, dass die Rechtsauffassung des Finanzamtes hinsichtlich der Nichtanerkennung der Fachliteratur nicht zu seinem Nachteil ausgelegt werden dürfe, wenn sich andere Personen für seine beruflichen Fachgebiete ebenfalls interessieren und Literatur dieser Art erwerben.

Beim Buch "Der große Landraub" handle es sich um "Land Grabbing", um ein entwicklungspolitisches und ökologisches Dilemma.

Dass geographische Bücher Titel haben, die so klingen, als wäre es reine Populärliteratur (z.B. Südostasien, Südfrankreich), dafür könne der Bf. nicht verantwortlich gemacht

werden. Der Bf. habe noch nie gehört, dass Kolleginnen und Kollegen, die als Fach Chemie oder Physik unterrichten, ihre Fachliteratur nicht anerkannt worden wäre, obwohl Menschen Physik und Chemie auch als privates Hobby sehen oder sie diese Themen einfach interessieren. Dies widerspreche dem Gleichheitsgrundsatz.

Zum Arbeitszimmer führte der Bf. aus, dass er etwa 50% der Arbeitszeit in der Schule verbringe. Er verbringe aufgrund seiner Tätigkeit in der Arbeitsgemeinschaft für Geographie und Wirtschaftskunde in Niederösterreich und in der Bundesarbeitsgemeinschaft für Österreich jedoch mehr als 50% der Arbeitszeit in seinem Arbeitszimmer.

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 10.08.2016 wurde der Bf. ersucht die Belegkopien der Fachliteratur vorzulegen.

In Beantwortung dieses Vorhaltes vom 19.08.2016 legte der Bf. Belegkopien der Originalrechnungen zum Bereich Fachliteratur vor. Angemerkt wird, dass alle Kopien von Rechnungen aus dem Jahr 2015 stammen und nicht mit den beantragten Büchern in Zusammenhang zu bringen sind.

Diese Beschwerde wurde dem Bundesfinanzgericht vorgelegt.

Über diese Beschwerde wurde erwogen:

Der Bf. ist an einer Allgemeinbildenden Höheren Schule Lehrer für Mathematik, Geographie und Wirtschaftskunde.

Er bezieht Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aus seiner Tätigkeit als Lehrer, als Leiter der Arbeitsgemeinschaft Geographie und Wirtschaftskunde im Landesschulrat für Niederösterreich und auch als Mitglied der Bundes-Arbeitsgemeinschaft für Geographie und Wirtschaftskunde, weiters leitet er das Kustodiat für Geographie und Wirtschaftskunde in der Schule.

Festgestellt wird, dass sich die Angaben des Bf. hinsichtlich der Abgeltung der Tätigkeit als Leiter des Kustodiats widersprechen. In der Vorhaltsbeantwortung vom Dezember 2015 bezeichnet der Bf. diese Tätigkeit unter Punkt 3 dritter Absatz als eine ehrenamtliche Tätigkeit. In der Beschwerde vom 12.01.2016 bringt der Bf. unter Punkt 1 vor, dass seine Tätigkeit für das Kustodiat der Schule finanziell abgegolten werde und nicht ehrenamtlich sei.

Laut Lohnzettel erhält der Bf. von einer bezugsauszahlenden Stelle (Bundesdienst) Einkünfte.

Strittig sind im gegenständlichen Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht die Berücksichtigung von Aufwendungen eines sogenannten häuslichen Arbeitszimmers (Arbeitszimmer im Wohnungsverband) sowie für Fachliteratur als Werbungskosten.

Rechtslage:

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

Werbungskosten sind alle Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Beruf veranlasst sind. Dies ist gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben

-) objektiv im Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit stehen und
-) subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden und
-) nicht die private Lebensführung betreffen.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen Aufwendungen oder Ausgaben für die private Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Abgabepflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, nicht von den einzelnen Einkünften abgezogen werden.

Diese Bestimmung enthält als wesentliche Aussage ein Abzugsverbot gemischt veranlasster Aufwendungen, dem der Gedanke der Steuergerechtigkeit insoweit zu Grunde liegt, als vermieden werden soll, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund 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 (vgl. VwGH 23.01.2002, 2001/13/0238).

Bei Aufwendungen, die auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen können, ist ein strenger Maßstab anzulegen und eine genaue Unterscheidung vorzunehmen (vgl. VwGH 15.11.1995, 94/13/0142). Soweit sich Aufwendungen für die Lebensführung und Aufwendungen beruflicher Natur nicht einwandfrei trennen lassen, ist entsprechend dem "Aufteilungsverbot" der gesamte Betrag nicht abzugsfähig.

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.

Es handelt sich hierbei um Aufwendungen, die zwar zur Lebensführung gehören, also Privatausgaben sind, aber auch dem Beruf dienen bzw. fördern. Nach der Rechtsprechung sind diese Aufwendungen nur dann abzugsfähig, wenn sie sich eindeutig in einen beruflich und einen privat bedingten Aufwand trennen lassen. Bei einer Trennung können die beruflich veranlassten Aufwendungen zum Abzug gebracht werden.

Diese Ausnahmen vom Aufteilungsverbot bestehen für Wirtschaftsgüter, die nachweislich ausschließlich oder nahezu ausschließlich - also nicht bloß überwiegend (VwGH 7.9.1993, 90/14/0195) betrieblich oder beruflich verwendet werden (VwGH 27.3.2003, 2001/15/0003 zu Fernseher im Gästezimmer eines Gasthauses), ferner bei Aufwendungen, bei denen

eine klar abgrenzbare berufliche Veranlassung neben einer privaten Veranlassung gegeben ist (vgl. EStR, Rz 4760, Jakom/Baldauf EStG 2016, § 20 Rz 14).

Die Abgrenzung der abzugsfähigen von den nichtabzugsfähigen Aufwendungen hat nach objektiven Kriterien zu erfolgen; maßgebend ist das äußere Erscheinungsbild, das auf Art und Beweggrund eines Aufwandes schließen lässt und nicht die bloß behauptete, davon abweichende Motivation des Steuerpflichtigen. Dabei ist nach der Rechtsprechung des VwGH eine typisierende Betrachtungsweise anzuwenden.

Die grundsätzlich anzulegende typisierende Betrachtungsweise bedeutet aber nicht, dass die Vermutung, dass solche Wirtschaftsgüter dem privaten Bereich des Steuerpflichtigen angehören, nicht widerlegt werden könnte. Es ist einem gesetzmäßigen Verfahren daher auf Basis des Vorbringens des Steuerpflichtigen und vorgelegter Beweismittel zu prüfen, ob das Wirtschaftsgut aus nahezu ausschließlich betrieblichen bzw. beruflichen Gründen angeschafft bzw. nahezu ausschließlich beruflich oder betrieblich verwendet wurde. Der konkrete Zusammenhang mit der von einem Steuerpflichtigen ausgeübten Tätigkeit ist bei dieser Beurteilung einzubeziehen.

§ 20 EStG 1988 stellt damit keine Rechtsgrundlage dafür dar, die Abzugsfähigkeit von nachgewiesenermaßen (nahezu) ausschließlich beruflich bzw. betrieblich veranlassten Aufwendungen zu versagen. Die betriebliche bzw. berufliche Veranlassung eines Aufwandes bedarf aber besonders dann einer sorgfältigen Prüfung, wenn Aufwendungen vergleichbarer Art häufig auch in der Privatsphäre anfallen (vgl. VwGH 30.01.2001, 95/14/0042).

Wer typische Aufwendungen der privaten Lebensführung als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten geltend macht, hat im Hinblick auf die Nähe zum Beweisthema von sich aus nachzuweisen, dass sie - entgegen allgemeiner Lebenserfahrung - (nahezu) ausschließlich die betriebliche/berufliche Sphäre betreffen (VwGH 19.03.2008, 2008/15/0074; VwGH 22.02.2007, 2006/14/0020).

In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf die Veranlassung durch die Einkunftserzielung nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für sie betrieblich oder beruflich notwendig erweisen. Die Notwendigkeit der Anschaffung bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der betrieblichen bzw. beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung. Die Behörde darf nämlich - schon aus Gründen der Steuergerechtigkeit - Aufwendungen, die in gleicher Weise mit der Erzielung von Einkünften wie mit der privaten Lebensführung zusammenhängen können, nicht schon deshalb anerkennen, weil die im konkreten Fall gegebene Veranlassung nicht feststellbar ist.

1. Arbeitszimmer

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung nicht abgezogen werden. Bildet ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der

gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung abzugsfähig.

Hinsichtlich des Arbeitszimmers führte der Bf. erläuternd aus, der überwiegende Teil der beruflichen Tätigkeiten werde zu Hause im Arbeitszimmer ausgeübt. Die Schule stelle keinen geeigneten Arbeitsplatz zur Verfügung. Der Bf. unterrichtete ca. 50% seiner Arbeitszeit, die Tätigkeiten daheim beliefen sich ebenfalls auf ca. 50% seiner Arbeitszeit.

1.1. "... ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer"

Festgestellt wird, dass das Arbeitszimmer im Wohnungsverband liegt. Aufwendungen oder Ausgaben hierfür sind nur unter den weiteren Voraussetzungen des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 abzugsfähig.

1.2. "... Mittelpunkt der gesamten betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit"

Die Beurteilung, ob ein Arbeitszimmer den Tätigkeitsmittelpunkt im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 darstellt, hat ebenfalls nach dem Maßstab der Verkehrsauffassung, sohin nach dem typischen Berufsbild zu erfolgen (siehe sinngemäß Rz 329 der LStRL 2002). Der Mittelpunkt einer Tätigkeit ist nach ihrem materiellen Schwerpunkt zu beurteilen. Im Zweifelsfall ist darauf abzustellen, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht für mehr als die Hälfte der Tätigkeit im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle benützt wird (vgl. VwGH 28.11.2000, 99/14/0008; VwGH 19.12.2000, 99/14/0283).

Die Prüfung, ob ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG darstellt, ist nur aus der Sicht der Einkunftsquelle vorzunehmen, für die das Arbeitszimmer notwendig ist (vgl. VwGH 27.05.1999, 98/15/0100). Die Berücksichtigung von Aufwendungen für ein Arbeitszimmer kommt daher nur bei der Tätigkeit bzw. Einkunftsquelle in Betracht, für die (berufsbildbezogen) der Mittelpunkt der Tätigkeit jedenfalls in einem Arbeitszimmer liegt (vgl. VwGH 8.05.2003, 2000/15/0176).

Hinsichtlich der Tätigkeit eines Lehrers ist in diesem Zusammenhang zu beachten, dass bei derartigen Tätigkeiten die außerhalb des Arbeitszimmers ausgeübte Tätigkeitskomponente das Berufsbild entscheidend prägt. Die mit dieser Tätigkeit verbundene Tätigkeitskomponente, die auf das Arbeitszimmer entfällt, ist demnach bei der Beurteilung des Berufsbildes nicht wesentlich (vgl. VwGH 24.6.2004, 2001/15/0052, VwGH 20.01.1999, 98/13/0132; VwGH 3.07.2003, 99/15/0177).

Der Verwaltungsgerichtshof geht in ständiger Rechtsprechung davon aus, dass der Mittelpunkt einer Lehrtätigkeit nach der Verkehrsauffassung nicht im (häuslichen) Arbeitszimmer, sondern an jenem Ort gelegen ist, an dem die Vermittlung von Wissen und technischen Können selbst erfolgt (VwGH 20.01.1999, 98/13/0132). Eine solche Lehrtätigkeit kann naturgemäß nicht in einem im häuslichen Wohnungsverband befindlichen Arbeitszimmer des an öffentlichen Einrichtungen unterrichtenden Lehrers vorgenommen werden. Auch wenn für die Lehrtätigkeit eine Vorbereitungszeit

sowie eine Zeit für die Beurteilung schriftlicher Arbeiten erforderlich ist, so stellt diese Tätigkeit nicht den Mittelpunkt der Lehrtätigkeit dar (VwGH 26.05.1999, 98/13/0138; VwGH 29.01.2003, 99/13/0076).

Dass der Bf. zudem konkrete Vorbereitungen zu Hause vornimmt, steht der Tatsache, dass eine Lehrtätigkeit aus Theorie (Vermittlung von Wissen) und der Weitergabe des Könnens an der Schule besteht, nicht entgegen. Einkommensteuerrechtlich bedeutend ist in diesem Zusammenhang, dass der Bf. Einkünfte aus seiner Lehrtätigkeit bezogen hatte und der materielle Schwerpunkt eines Lehrers im Unterrichten an der Schule liegt, weshalb in diesem Fall ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer nicht den Tätigkeitsmittelpunkt begründen kann.

Da somit auch im vorliegenden Beschwerdefall nicht davon ausgegangen werden kann, dass das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen bildet, waren die Voraussetzungen der angeführten Gesetzesstelle für die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen für das Arbeitszimmer nicht erfüllt.

Dieser Raum bildet folglich nicht den Mittelpunkt der gesamten und betrieblichen Tätigkeit des Bf. und waren demnach die Aufwendungen für das in Streit stehende Arbeitszimmer nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Nach dem Mittelpunkt (Schwerpunkt) lassen sich folgende Typen von Tätigkeiten (Berufsbildern) unterscheiden:

a) Tätigkeiten (Berufsbilder), deren Mittelpunkt (Schwerpunkt) jedenfalls **außerhalb eines Arbeitszimmers** liegt:

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH sind Tätigkeiten, deren Mittelpunkt jedenfalls außerhalb eines Arbeitszimmers liegen: Lehrer (vgl. VwGH 20.1.1999, 98/13/0132, VwGH 26.5.1999, 98/13/0138, VwGH 17.5.2000, 98/15/0050, VwGH 27.5.2000, 99/15/0055, VwGH 9.9.2004, 2001/15/0181), Richter, Politiker, Dirigent (UFS 28.3.2003, RV/0359-S/02, UFS 8.4.2004, RV/0130-S/04), darstellender Künstler (UFS 28.3.2003, RV/0359-S/02, UFS 8.4.2004, RV/0130-S/04), Vortragender (VwGH 3.7.2003, 99/15/0177, VwGH 22.1.2004, 2001/14/0004, VwGH 19.4.2006, 2002/13/0202, VwGH 25.10.2006, 2004/15/0148), Freiberufler mit auswärtiger Betriebsstätte (Kanzlei, Praxis usw.; VwGH 3.7.2003, 99/15/0177), Hochschullehrer (UFS 4.4.2003, RV/0175-G/02, RV/0082-G/02) und Lehrbeauftragten (UFS 1.9.2005, RV/0839-W/03 zum Lehrbeauftragten an einer Kunstuniversität, UFS 31.5.2006, RV/1860-L/02 zum Lehrbeauftragten an einer Universität und UFS 19.12.2006, RV/0583-S/06 zum Lehrbeauftragten an einer Fachhochschule).

Der Mittelpunkt der Tätigkeit eines Vortragenden liegt vom materiellen Gehalt her nach der Verkehrsauffassung nicht im häuslichen Arbeitszimmer, sondern an jenem Ort, an dem die Vermittlung von Wissen selbst erfolgt (VwGH 19.04.2006, 2002/13/0202).

b) Tätigkeiten (Berufsbilder), deren Mittelpunkt (Schwerpunkt) **in einem Arbeitszimmer** liegt:

Die Tätigkeit wird entweder ausschließlich in einem Arbeitszimmer ausgeübt oder umfasst (Tätigkeits-)Komponenten, die außerhalb des Arbeitszimmers und solche die in einem Arbeitszimmer ausgeübt werden, wobei die (Tätigkeits-)Komponente, die auf das Arbeitszimmer entfällt, typischerweise nicht als für das Berufsbild (bloß) unwesentlich zu bezeichnen ist.

Beispiele: Gutachter, Schriftsteller, Dichter, Maler, Komponist, Bildhauer, ...

1.3. Notwendigkeit

Die auf das Arbeitszimmer entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung sind nur dann abzugsfähig, wenn ein beruflich verwendetes Arbeitszimmer nach der Art der Tätigkeit des Steuerpflichtigen unbedingt notwendig ist und der zum Arbeitszimmer bestimmte Raum tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt wird (vgl. VwGH 23.05.1996, 94/15/0063, VwGH 31.10.2000, 95/15/0186).

Die Notwendigkeit ist nicht erforderlich, wenn der Raum seiner Art nach nur eine berufliche Veranlassung erkennen lässt, sodass eine private Nutzung ausgeschlossen ist. Die Rechtsprechung versagt jedoch mangels Notwendigkeit den Abzug von Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer bei Lehrern (VwGH 20.1.1999, 98/13/0132, VwGH 26.05.1999, 98/13/0138, VwGH 17.05.2000, 98/15/0050, VwGH 27.05.2000, 99/15/0055, VwGH 9.09.2004, 2001/15/0181).

Der Verwaltungsgerichtshof erachtet in seiner Rechtsprechung die Notwendigkeit eines häuslichen Arbeitszimmers für einen Lehrer dann nicht gegeben, wenn er die entsprechenden Vorbereitungsarbeiten und Korrekturarbeiten etwa in einem Lehrerzimmer, einem Konferenzzimmer oder leer stehenden Klassenzimmern verrichten kann. Es ist - so das Höchstgericht - als zumutbar anzusehen, dass Arbeiten nicht an einem fixen Schreibtisch erbracht werden und Unterlagen zwischendurch - etwa in einem Aktenkoffer - verstaut werden (vgl. VwGH 17.05.2000, 98/15/0050).

Wenn der Bf. vorbringt, er verbringe insgesamt für seine zwei Tätigkeiten (Lehrer, Mitarbeit beim einer Arbeitsgemeinschaft) ca. 50% seiner Arbeitszeit im Arbeitszimmer, so ist darauf zu verweisen, dass ein Abstellen auf die zeitliche Komponente bei Beurteilung der Frage der Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für ein Arbeitszimmer lediglich dann zum Tragen kommen kann, wenn der materielle Schwerpunkt einer Tätigkeit nicht eindeutig festgelegt werden kann. Bei einem Lehrer liegt der Tätigkeitsschwerpunkt jedoch - wie oben bereits ausgeführt - in jedem Fall außerhalb des Arbeitszimmers.

Anbetracht dieser rechtlichen Ausführungen kann der Beschwerde hinsichtlich der steuerlichen Anerkennung des Arbeitszimmers des Bf. kein Erfolg beschieden sein.

In diesem Punkt war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

2. ehrenamtliche Tätigkeit als Leiter des Kustodiats für Geographie und Wirtschaftskunde

Angesichts der sich widersprechenden Angaben zur entgeltlichen Tätigkeit als Leiter des Kustodiats für Geographie und Wirtschaftskunde geht das Bundesfinanzgericht mangels weiterer Einkünfte aus einer anderen Tätigkeit davon aus, dass diese Tätigkeit entweder im Rahmen der Tätigkeit des Lehrauftrages oder tatsächlich ehrenamtlich ausgeübt wurde.

Im Falle der Ausübung dieser Tätigkeit im Rahmen des Lehrauftrages wird hinsichtlich der Anerkennung von Werbungskosten für ein Arbeitszimmer auf die obige Begründung verwiesen.

Wird das Kustodiat für Geographie und Wirtschaftskunde an Schule ehrenamtlich (Antwort auf das Ersuchen um Ergänzung vom Dezember 2015: "... *keine Kostenersätze erhalten*") geleitet, wird auf die durchschlagende und unmissverständliche Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hingewiesen. So hat das Höchstgericht beispielsweise unter der Zl. 99/14/0301 im Fall einer Geschäftsführerin einer Büro GesmbH und gleichzeitig Vorsitzenden eines Sekretärinnenverbandes ausgesprochen, dass es sich bei der Vereinstätigkeit um eine eigenständige, von der Tätigkeit im Rahmen des Dienstverhältnisses getrennte Tätigkeit handle. Eine solche müsse nicht zur privaten Lebensführung zählen, würden aus dieser Tätigkeit auch entsprechende Einnahmen entspringen. Für diesen Fall läge eine Einkunftsquelle vor und wären die Aufwendungen dabei einkünftermindernd zu berücksichtigen. Da jedoch die Funktionsausübung unentgeltlich erfolgt sei, stelle sie keine Einkunftsquelle dar, sondern nur eine Quelle von Aufwendungen und seien die durch die Funktionsausübung bedingten Aufwendungen steuerlich nicht zu berücksichtigen. Der Verwaltungsgerichtshof ist dem vorgebrachten Einwand der Beschwerdeführerin (Bf.), dass sie durch die Funktionstätigkeit Kontakte knüpfen könne, was sich positiv auf ihre berufliche Tätigkeit niedergeschlagen habe, damit begegnet, dass Kontaktaufbau und Werbung auch bei rein privaten Veranstaltungen erfolgen könnten und daher für die Abgrenzung zwischen privaten und beruflichen Tätigkeiten nicht geeignet seien. Zum Vorbringen in der Beschwerde, dass die Bf. durch die Funktionstätigkeit Kenntnis über die Bedürfnisse der Angehörigen ihrer Berufssparte erlangen könne, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass sich zwar aus der Mitgliedschaft in einem solchen Verein gegebenenfalls eine berufliche Veranlassung ergeben könnte, nicht jedoch aus der Übernahme einer kostenintensiven Funktionärstätigkeit.

Ebenso ablehnend äußerte sich der Verwaltungsgerichtshof auch in einem Fall (Zl. 2000/14/0084), in dem ein Bundesbediensteter (Leiter eines Vermessungsamtes) als Obmann einer Arbeitsgemeinschaft seiner Berufskollegen tätig wurde und einen Abzug der dabei entstandenen Aufwendungen bei seinen nichtselbständigen Einkünften begehrte. Dabei brachte der Verwaltungsgerichtshof unter Berufung auf das Erkenntnis Zl. 99/14/0301 wiederum zum Ausdruck, dass eine unentgeltliche Tätigkeit in Form der Ausübung einer Funktion in einem Verein keine Einkunftsquelle darstelle und die durch

diese Tätigkeit bedingten Aufwendungen keine einkommensteuerliche Berücksichtigung finden könnten.

Im nunmehr zu beurteilenden Fall erfolgten die ehrenamtlichen Tätigkeiten des Bf. in seiner Funktion als Leiter des Kustodiats auf freiwilliger Basis und waren mit keinerlei Einnahmen verbunden. Hätte die Funktionsausübung für sich zu Einnahmen geführt, läge eine Einkunftsquelle vor und wären die vom Bf. beantragten Aufwendungen bei diesem zu prüfen gewesen.

Eine Einkunftsquelle aus dieser Betätigung liegt somit nicht vor, sondern lediglich eine "Quelle von Aufwendungen".

Die Vorgangsweise des Finanzamtes, den vom Bf. beantragten Werbungskosten für das häusliche Arbeitszimmer die Abzugsfähigkeit bei seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zu versagen, erfolgte daher zu Recht.

In diesem Punkt war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

3. Fachliteratur

Bei der Abgrenzung beruflich bedingter Aufwendungen von den Kosten der Lebensführung hat der Verwaltungsgerichtshof als Ergebnis einer gebotenen typisierenden Betrachtungsweise 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. Aufwendungen für Fachliteratur sind als Werbungskosten abzugsfähig, wenn es sich um typische Fachbücher handelt. Dies ist der Fall, wenn die Fachbücher derart auf die spezifischen beruflichen Bedürfnisse eines Abgabepflichtigen abgestellt sind, dass ihnen die Eignung fehlt, private Bedürfnisse literarisch interessierter Bevölkerungskreise zu befriedigen.

Der Umstand, dass Anregungen und Ideen für die berufliche Tätigkeit gewonnen werden können, ändert daran nichts (VwGH 23.11.2000, 95/15/0203). Die in diesem Sinne ergangenen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes betrifft Bücher der Belletristik (VwGH 5.07.2004, 99/14/0064), Nachschlagwerke allgemeiner Art, Landkarten (VwGH 16.10.2002, 98/13/0206), Reiseführer (VwGH 30.07.2002, 98//14/0063), Wörterbücher, Lexika (VwGH 24.11.1999, 99/13/0202), Wanderkarten und -bücher, Reise- und Kunstführer (VwGH 25.10.1994, 94/14/0014), Atlanten (VwGH 25.10.1994, 94/14/0014), Bildbände (VwGH 9.10.1991, 88/13/0121), Illustrierte und populär-wissenschaftliche Magazine (VwGH 16.12.1986, 84/14/0110).

Bei den vom Bf. geltend gemachten Büchern handelt es sich nicht ausschließlich um Fachbücher, die derart auf die spezifischen beruflichen Bedürfnisse des Bf. abgestellt sind, dass ihnen die Eignung fehlt, auch für andere Bevölkerungskreise ein Interesse zu wecken.

Nach der dem Bundesfinanzgericht vorliegenden Auflistung der Werke, die als typische Fachbücher qualifiziert und somit als Werbungskosten berücksichtigt werden können, sind:

Stark, Zentralmatura, Prüfungsaufgaben	14,90 €
Der große Landraub*	13,30 €
Geomorphologie	35,90 €
Rocky Austria, Tektonik der Gebirge Österreichs	18,00 €
Bedrohte Völker-Lebenszeichen	65,70 €
Summe	147,80 €

* Hierbei handelt es sich um Unterrichtsmaterialien, Landraub erzählt über die Bedeutung des Ackerlandes. "Wer das Land besitzt, dem gehört die Zukunft", ist der Slogan dieses Werkes. Mit dem Landraub wollen die Reichsten der Welt sich Zugriff auf die wichtigste Ressource dieser Welt sichern. Statt Bauern bestimmen dann Profitinteressen über die Böden. Wenn der Raubzug nicht verhindert wird, werden unsere Lebensgrundlagen zerstört.

Auch bei den anderen Titeln kann bereits auf die Unterrichtstätigkeit des Bf. geschlossen werden. Das Bundesfinanzgericht geht davon aus, dass bei diesen Büchern ein enger berufsspezifischer Zusammenhang erkennbar ist und keine Anhaltspunkte für eine private Mitveranlassung vorliegen.

Da bei diesen Büchern eindeutig die berufliche Veranlassung im Vordergrund steht, können diese Aufwendungen als Werbungskosten abgezogen werden.

Keine Werbungskosten, sondern Ausgaben oder Aufwendungen der privaten Lebensführung nach § 20 EStG 1988 sind die Kosten für den Erwerb folgender Werke:

Neuseeland	26,80 €
Belgien	17,50 €
Das Bild der Erde	82,80 €
Russland	49,00 €
Geoline	25,90 €
Südostasien	12,30 €
Südfrankreich	12,40 €
VKI-Konsument ABO	48,00 €
Indonesien	23,60 €
Summe	298,30 €

Bei diesen Werken handelt es sich nicht um typische Fachliteratur, sondern sprechen die breite Öffentlichkeit an, die in der Regel von literarisch, kulturell, politisch und

sozialpolitisch interessierten Personen, losgelöst von der beruflichen Sphäre gelesen werden, die nichtabzugsfähige Kosten der Lebensführung begründen.

Die diesbezüglichen Aufwendungen sind folglich nicht als Werbungskosten anzuerkennen.

Hingewiesen wird, dass in Beantwortung des Ersuchens um Ergänzung vom 19.08.2016 die vom Bf. vorgelegten Rechnungen bezüglich der Fachliteratur ausschließlich das Veranlagungsjahr 2015 betreffen und er für das verfahrensgegenständliche Veranlagungsjahr 2014 weder einen Nachweis der Aufwendungen noch einen Zusammenhang zu seiner beruflichen Sphäre erbracht hat.

Durch den Antrag des Finanzamtes im Vorlagebericht einige Bücher als Werbungskosten anzuerkennen, geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass der Bf. den Kauf dieser Bücher der Abgabenbehörde gegenüber glaubhaft gemacht hat.

Insgesamt sind Werbungskosten in Höhe von 646,22 € (498,42 € sowie die Aufwendungen für Fachliteratur in Höhe von 147,80 €) anzuerkennen. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: Berechnungsblatt der Einkommensteuer 2014

Zulässigkeit einer Revision

Das Verwaltungsgericht hat im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen (§ 25a Abs. 1 VwGG).

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist eine 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 (Art. 133 Abs. 4 B-VG).

Die Revision ist nicht zulässig, da die zugrundeliegende Rechtsfrage durch die zitierte Rechtsprechung des VwGH ausreichend beantwortet ist.

Wien, am 12. Juli 2017

