

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache BF, über die Beschwerde vom 23.04.2012 gegen den Bescheid der belangten Behörde FA Innsbruck vom 22.03.2012, betreffend Einkommensteuer 2006 (Arbeitnehmerveranlagung) zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

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

Entscheidungsgründe

I. Sachverhalt und Verfahrensgang

1. Der Abgabepflichtige erzielt als Religionslehrer an einer BHAK/BHAS Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Mit Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2006 beantragte er u.a. die Berücksichtigung nachstehender Aufwendungen als Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte:

KZ	Gegenstand	Betrag
719	2 Boxen für Gesangsanlage	845,00
720	Literatur: Der Segen der Weihnacht; Einen neuen Anfang feiern	60,50
724	CD - Rohlinge	162,33

2. Mit dem am 22.03.2012 ausgefertigten Einkommensteuerbescheid 2006 wurden "*Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte*" im Betrag von € 204,24 in Abzug gebracht. Nach den dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Akten des Finanzamtes handelt es sich dabei um Ausgaben für diverse Büroartikel (Toner,

Hüllen, u.ä), wobei der geltend gemachte Betrag nicht exakt nachvollziehbar ist. Die Ausgaben für die Gesangsanlage wurden nicht als Werbungskosten berücksichtigt. Diese Anschaffungen seien ebenso wie die CD-Rohlinge (auch) durch die Lebensführung veranlasst und deshalb nicht abzugsfähig (Hinweis auf das Aufteilungsverbot). Die Kosten für Literatur, die auch für nicht in derselben Berufssparte tätige Personen von allgemeinem Interesse sein könne, kämen ebenfalls nicht als Werbungskosten in Betracht.

3. Der Abgabepflichtige erhob fristgerecht Berufung. Er beantragte "*die Absetzung der Anlagenabschreibung für die Arbeitsmittel*" laut folgendem, der Berufung beigelegten Anlagenverzeichnis als Werbungskosten "*zusätzlich*" in Abzug zu bringen:

Gegenstand	Zugang	AK	BW 01.01.	AfA in %	AfA in €
Mikrophone	17.09.2005	866,00	779,40	20	173,20
Verstärkeranlage, Boxen, Kabel	13.12.2005	838,00	752,40	20	167,20
JBL EON G2 (Boxen), Kabel, Boxenständer	06.02.2006	845,00	0,00	20	189,00
Summe					509,40

Begründend führte er aus, er sei Religionslehrer an einer Handelsakademie. Zu seinen Obliegenheiten gehöre "*ausdrücklich*", die anfallenden Schulmessen zu gestalten. Er sei bemüht, aus didaktischen Gründen seinen Unterricht und die dazugehörigen konkreten Praktiken möglichst jugendgerecht und lebendig durchzuführen und die Schüler zusätzlich zu motivieren. Dieses Bestreben werde durch ein beigelegtes Schreiben an die örtliche Raiffeisenbank (vom Juli 2005) betreffend die Anschaffung "*der nötigsten Geräte*" untermauert. Die Bank habe keinen Förderungsbeitrag geleistet, weshalb er die Kosten alleine getragen habe. Im Vorjahr seien vom Finanzamt die Kosten für die Gesangsanlage ("*zu Unrecht*" gekürzt um einen Privatanteil in Höhe von 40 %) im Wege der AfA (Verteilung auf fünf Jahre) anerkannt worden. Er selbst sei "*weder gesangsmäßig noch musikalisch begabt*". Die zu beurteilenden Gegenstände seien für ihn "*nicht von auch nur geringster Bedeutung*". Sie seien seit ihrer Anschaffung ausschließlich für die Schulmessen benutzt worden. Das werde sich in Zukunft nicht ändern. Der Berufung ist folgende Bestätigung des Schuldirektors angeschlossen:

"Die Direktion der Bundeshandelsakademie und Bundeshandelsschule ... bestätigt, dass BF bei unseren Schulgottesdiensten (Schulbeginn, Weihnachten, Ostern, Schulschluss) die von ihm auf eigene Kosten für schulische Zwecke angeschaffte Gesangsanlage und Verstärkeranlage verwendet. Die Anlage wird in der Schule aufbewahrt. Kollege BF ist als Religionslehrer unserer Schule damit beauftragt, Schulgottesdienste vorzubereiten und zu gestalten."

Der Berufung ist weiters das darin erwähnte Schreiben vom 29.07.2005 an die Raika, mit dem der Abgabepflichtige um finanzielle Unterstützung des Schulprojektes ersucht hat, angeschlossen. Es lautet auszugsweise:

"Wir bemühen uns an unserer Schule (HAK) die Schulgottesdienste - übrigens eine der wenigen gemeinsamen Schulveranstaltungen - so zu gestalten, dass sich unsere Schüler angesprochen fühlen. erfreulicherweise beteiligen sich immer wieder Schüler bei der Vorbereitung. So finden sich immer wieder Schüler, die eine Musikergruppe und einen Chor bilden.

...

Nun gehören zu einer modernen musikalischen Gestaltung eben E-Gitarren, Keyboard, Schlagzeug etc. Glücklicherweise haben wir an unserer Schule Schüler, die ... über gediegene Kenntnisse auf derartigen Instrumenten verfügen und bereit sind, ihr Können in den Dienst dieser wertvollen Sache zu stellen. Was uns hauptsächlich fehlt, das ist eine Verstärkeranlage für die Instrumente und den Chor. Ich weiß, dass Ihr Institut immer wieder Projekte und Veranstaltungen unserer Schüler nachhaltig unterstützt hat. ...

Ich habe mir erlaubt, bei der Firma ... ein Angebot einzuholen und möchte es dem Schreiben beilegen."

4. In der abweisenden Berufungsvorentscheidung führte das Finanzamt unter Hinweis auf § 20 EStG 1988 begründend aus, dass Aufwendungen oder Ausgaben, die sowohl durch die Berufsausübung als auch durch die Lebensführung veranlasst sind, keine Werbungskosten darstellen. Dies gelte insbesondere für Aufwendungen und Ausgaben im Zusammenhang mit Wirtschaftsgütern, die typischerweise der Befriedigung privater Bedürfnisse dienen. Eine Aufspaltung in einen beruflichen und einen privaten Teil sei auch im Schätzungswege nicht zulässig. Die Kosten für die Musikanlage gehöre zu den nicht als Werbungskosten abzugsfähigen Aufwendungen der Lebensführung.

5. Vorlageantrag

Im Vorlageantrag wurde eingewendet, der Abgabepflichtige nehme *"auch nicht im geringsten Umfang Gebrauch"* von den einzeln angeführten und durch Rechnung belegten Arbeitsmitteln, *"da er selbst keinen persönlichen Bezug zu Gesang und Musik"* habe. *"Die Mikrophone, die Verstärkeranlage und die sonstigen Arbeitsmittel"* würden daher in der Schule zum ausschließlichen Gebrauch für die Schulgottesdienste aufbewahrt. Er sei *"dienstlich verpflichtet"* die Schulgottesdienste abzuhalten, zu gestalten und zu organisieren. Da sich die Schule außerstande gesehen habe, die Mittel für die Anschaffung der Gesangsanlage zur Verfügung zu stellen, habe er zunächst die örtliche Raiffeisenbank um einen Förderungsbeitrag angeschrieben. Da die Bank dem Anliegen nicht entsprochen habe, habe er die Anlage aus Eigenmitteln finanziert.

II. Rechtslage

§ 16 Abs 1 EStG 1988:

Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. ...

§ 20 Abs. 1 EStG 1988:

Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

...

2. a) 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.

§ 323 BAO:

Die am 31.12.2013 bei dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge sind vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden iSd Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

III. Erwägungen

1. Aus § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 ergibt sich nach der Rechtsprechung ein auf Gründen der Steuergerechtigkeit beruhendes (VwGH 05.04.2001, 98/15/0046) Aufteilungsverbot. Aufwendungen mit einer privaten und einer betrieblichen bzw. beruflichen Veranlassung sind nicht abzugsfähig (VwGH 05.07.2004, 99/14/0064). Dies gilt auch für typischerweise der Lebensführung dienende Wirtschaftsgüter, wenn sie gemischt genutzt werden (Jakom/Baldauf EStG § 20 Rz 12).

Ausnahmen vom Abzugsverbot bestehen für Wirtschaftsgüter, die ausschließlich oder nahezu ausschließlich - also nicht bloß überwiegend (VwGH 07.09.93, 90/14/0195) - betrieblich oder beruflich verwendet werden (Jakom/Baldauf EStG § 20 Rz 12).

2. Die Abgrenzung der abzugsfähigen von den nicht abzugsfähigen Aufwendungen hat nach objektiven Kriterien zu erfolgen. Maßgebend ist das äußere Erscheinungsbild, das auf Art und Beweggrund eines Aufwands schließen lässt. Dabei ist eine typisierende Betrachtungsweise anzuwenden (VwGH 29.09.2004, 2000/13/0156; VwGH 24.11.1999, 99/13/0202). Dies bedeutet nicht, dass der tatsächliche Verwendungszweck eines Wirtschaftsgutes im Einzelfall nicht zu prüfen wäre. Die Vermutung, dass solche Wirtschaftsgüter dem privaten Bereich des Steuerpflichtigen angehören, kann widerlegt werden. Es ist in einem gesetzmäßigen Verfahren zu prüfen, ob das Wirtschaftsgut nahezu ausschließlich betrieblich bzw. beruflich verwendet wurde (VwGH 19.09.1990, 90/14/0087; EStR 4709).

3. Für den Werbungskostencharakter ist nicht entscheidend, ob Aufwendungen notwendig, zweckmäßig oder üblich sind. Bei Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf die Veranlassung durch die Einkunftserzielung jedoch nur angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche bzw. berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in diesen Fällen das verlässliche Indiz zur Abgrenzung der betrieblichen bzw. beruflichen zur privaten Veranlassung

(VwGH 29.11.1994, 90/14/0231; VwGH 29.05.1996, 93/13/0013), wobei diesfalls die Notwendigkeit dahingehend zu prüfen ist, ob das Tätigen der Aufwendungen für die Erzielung von Einkünften objektiv sinnvoll ist (Wiesner/Grabner/Wanke, EStG 18. EL, § 16 Anm. 3).

4. Den Nachweis für die (nahezu) ausschließliche berufliche Nutzung hat der Steuerpflichtige zu erbringen, weil derjenige, der typische Aufwendungen der privaten Lebensführung als Werbungskosten geltend macht, von sich aus nachzuweisen hat, dass diese Aufwendungen entgegen der allgemeinen Lebenserfahrung (nahezu) ausschließlich die berufliche Sphäre betreffen (Wiesner/Grabner/Wanke, EStG 18. EL, § 16 Anm. 3).

5. Nach diesen Kriterien ist im vorliegenden Fall die steuerliche Abzugsfähigkeit der für eine Gesangsanlage erfolgten Aufwendungen zu beurteilen.

Auf Grund der im Internet abrufbaren Beschreibung der Anlage, wonach diese z.B. für die Beschallung kleinerer Hallen oder Festzelte geeignet ist, erscheint zunächst zweifelhaft, ob es sich bei der Anlage um *"typischerweise der Lebensführung dienende Wirtschaftsgüter"* handelt.

Davon abgesehen, hat der Beschwerdeführer glaubhaft dargelegt, dass er die Anlage nur für Zwecke seiner Unterrichtstätigkeit verwendet. Die Schuldirektion hat zudem bestätigt, dass die Anlage in der Schule aufbewahrt wird. Hinweise auf eine private Mitverwendung liegen nicht vor. Für die ausschließliche Verwendung für schulische Zwecke spricht auch der Umstand, dass der Beschwerdeführer (wenn auch erfolglos) bei der örtlichen Raika um einen finanziellen Zuschuss angefragt hat, was im Falle privat verwendeter Gegenstände nicht in Betracht käme. Das zu diesem Zweck bei einem Musikhaus eingeholte Angebot, das der Beschwerdeführer seinem Ansuchen an die Bank beigelegt hatte, weist als Adressat (Kaufinteressent) die Schule auf.

6. Das Finanzamt hat im Jahr der Anschaffung der Anlage (im Vorjahr 2005) die Abzugsfähigkeit bejaht. Es wurde eine Absetzung für Abnutzung in Höhe von € 287,08 in Abzug gebracht (der Betrag errechnet sich durch Kürzung der Anschaffungskosten von € 2.392,38 um einen Privatanteil von 40% und Verteilung des Restbetrages auf fünf Jahre: $2.392,38 \times 40\% \times 20\% = 287,08$).

Bei den im Beschwerdejahr 2006 angeschafften Geräten handelt es sich um eine Lautsprecherbox, einen Boxenständer und ein Kabel. Die Anschaffungskosten dafür sind ebenfalls im Wege der Absetzung für Abnutzung in Abzug zu bringen. Für 2006 errechnet sich daher ein Betrag von € 713,64 (bereits berücksichtigt € 204,24 - vgl. oben Pkt. I.1. - zuzüglich € 509,40 laut Beschwerde - ergibt zusammen € 713,64).

7. Hinsichtlich der anderen, nicht mehr strittigen Aufwendungen (Ausgaben für Wohnraumschaffung, Ausgaben für Tonträger und Literatur) wird auf die BVE verwiesen, die insofern als Bestandteil dieses Erkenntnisses zu sehen ist.

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die 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.

Innsbruck, am 11. September 2017