



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 12. März 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch AD Gertrude Schöffner, vom 24. Februar 2006 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) war im Jahr 2000 als Handarbeitslehrerin (Werkerziehung, Kochen) tätig und machte in der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2000 vom 27. Dezember 2005 folgende Werbungskosten in Höhe von insgesamt 28.540,91 S geltend:

| | |
|-----------------|-----------|
| Fortbildungen | 26.503,20 |
| Fachbücher | 698,20 |
| Arbeitskleidung | 1.098,90 |
| Büromaterial | 158,00 |
| Schulmaterial | 82,61 |

Das Finanzamt hat im angefochtenen Bescheid Werbungskosten in Höhe von insgesamt 17.300,00 S anerkannt. Nicht anerkannt wurden nach der Aktenlage jedenfalls folgende als Werbungskosten geltend gemachte Ausgaben:

| | | |
|-----------------|--|-----------|
| Schulmaterial: | Hartlauer, Fotomaterial | 42,61 |
| Fachbücher: | Koch & Back Journal | 278,00 |
| | Filigrane Herbstzeit | 97,20 |
| | Stickstube | 45,00 |
| | Mosaik + Heu, Säuerl | 86,00 |
| Arbeitskleidung | Arbeitsschuhe | 299,00 |
| | Gesundheitsschuhe | 799,90 |
| Fortbildungen: | Diäten für 15. März 2000 | 180,00 |
| | Diäten für 18. November 2000 | 180,00 |
| | Aufwendungen in Zusammenhang mit der CLV-Bezirksversammlung in W.-R. | 1.748,50 |
| | Elternsprechtag HS W.: | |
| | Diäten | 180,00 |
| | Kilometergeld | 416,50 |
| | 2. Hj. O. diverse Fahrten Linz pauschal 100 km x 4,90 | 490,00 |
| | Fahrten für Einkäufe für den Kochunterricht | 2.940,00 |
| | Hypnosetherapie – Mentaltraining | |
| | Kurskosten | 1.330,00 |
| | Fahrten | 1.960,00 |
| | Summe | 11.072,71 |

Zur Begründung des angefochtenen Bescheides führte das Finanzamt Folgendes aus:

„Bei den geltend gemachten Aufwendungen für Bekleidung (Schuhe) handelt es sich nicht um solche für typische Berufskleidung. Die Ausgaben sind daher nicht als Werbungskosten abzugsfähig.

Die tatsächlichen Aufwendungen für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte konnten nicht berücksichtigt werden, da die hierfür erwachsenden Kosten durch den Verkehrsabsetzbetrag sowie durch ein allenfalls zustehendes Pendlerpauschale abgegolten sind.

Eine beruflich veranlasste Reise gem. § 16 Abs.1 Z.9 EStG 1988 liegt unter anderem erst dann vor, wenn sich der Steuerpflichtige zwecks Verrichtung beruflicher Obliegenheiten mindestens 25 km vom Mittelpunkt der Tätigkeit entfernt. Tagesdiäten bei Dienstreisen unter 25 km konnten daher nicht berücksichtigt werden.

Gemäß § 20 EStG 1988 sind Aufwendungen für die Lebensführung, welche die wirtschaftliche bzw. gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt, auch dann nicht abzugsfähig, wenn sie zur Förderung des Berufes erfolgen. Literatur und Kurse, die auch bei nicht in der Berufssparte des Steuerpflichtigen tätigen Personen von allgemeinem Interesse ist, stellt keine Werbungskosten dar. Die Aufwendungen für das Koch&Back Journal, Filigrane

Herbstzeit, Stickstube, Mosaik und Heu sowie für den Kurs "Hypnosetherapie- Mentaltraining waren daher nicht zu berücksichtigen.

Einkaufsfahrten für HW und WTX können lt. Vorjahresbegründungen nur 1x für beide Gegenstände gewährt werden. Pauschale Fahrten von O. nach Linz sind begünstigt.

Nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Die Aufwendungen für die CLV-Bezirks- und Generalversammlung waren daher nicht zu berücksichtigen."

Die Bw. hat den Einkommensteuerbescheid vom 24. Februar 2006 dahingehend angefochten, dass sich die Berufung gegen die Nichtanerkennung der Werbungskosten aus Fachliteratur, Berufsbekleidung sowie Aufwendungen für die CLV-Veranstaltungen richtet. Die Bw. hat auf die Erledigung der Berufung vom 15. November 2000, sowie die Berufungsvorentscheidung vom 10. Jänner 2001 verwiesen. Die Bücher „Filigrane Herbstzeit“, „Stickstube“, „Mosaik und Heu“ seien für den Werkunterricht als Vorlagen für die Werkstücke zu verwenden. Dies sei unbedingt erforderlich, da von den Werklehrern verlangt wird, immer wieder neue aktuelle Werkstücke anbieten zu können. Da die Bw. keine eigenen Kinder hätte und diese Bücher rein für den Unterricht zum Gebrauch kämen, seien die Aufwendungen beruflich bedingt.

Der CLV sei der Standesvertreter für die Bw. als Lehrerin. CLV-Bezirks- und Generalversammlungen seien daher für die Bw. von großer Bedeutung. Die Vertretung der Gewerkschaft vor den Ministerien sei dadurch gegeben. Bei diesen Veranstaltungen bekäme die Bw. die neuesten Informationen auf dem Gebiet der Lehrer, wo auch Gesetze wiedergegeben werden. Es sei daher unbedingt erforderlich an diesen Veranstaltungen teilzunehmen.

Bei der Berufskleidung handle es sich um Gesundheitsschuhe, die im Kochunterricht vorgeschrieben seien. Es handle sich dabei um eine gesundheitspolizeiliche Vorschrift und einen „Erlass vom Ministerium“. Diese Schuhe seien nur für diesen Gebrauch zu verwenden und man würde sie nicht im privaten Lebensbereich tragen.

Die Berufung wurde am 31. Juli 2006 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Der Bw. wurde mit Vorhalt vom 29. Mai 2008 Folgendes mitgeteilt:

„Hinsichtlich der als Werbungskosten geltend gemachten Ausgaben für Arbeitsschuhe ist anzumerken, dass Schuhe grundsätzlich nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 zu den nichtabzugsfähigen Aufwendungen für die Lebensführung gehören, da Schuhe - mit wenigen Ausnahmen, in welchen sie als Arbeitsschutzkleidung im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 anzusehen sind - grundsätzlich keinen Arbeitsmittelcharakter haben und von einer Vielzahl von Steuerpflichtigen im Rahmen ihrer beruflichen Tätigkeit aber auch im privaten Bereich benutzt werden. Aufwendungen für die Anschaffung oder die Instandhaltung bürgerlicher (privat verwendbarer) Kleidung - und dazu zählen auch Schuhe - sind auch dann keine Werbungskosten, wenn diese Kleidung ausschließlich im Rahmen der Berufstätigkeit getragen wird und die Berufsausübung eine erhöhte laufende Kleiderabnutzung bedingt (vgl. VwGH 17.11.1981, 14/1161/80). Sie werden daher eingeladen, mittels einer Produktbeschreibung

der angekauften Schuhe darzulegen, dass diese nur für berufliche Zwecke verwendet werden können bzw. eine reine Arbeitsschutzkleidung darstellen.

In Zusammenhang mit dem Besuch der CLV-Bezirksversammlung in R. im I. am 27. April 2000 und dem Besuch der Generalversammlung in W am 10. Mai 2000 werden Sie ersucht, die Besuchsbestätigungen, Tagungsordnungen oder Programme dieser Veranstaltungen vorzulegen.

Falls Sie für den Besuch dieser Veranstaltungen eine Dienstfreistellung (Beurlaubung, Sonderurlaub ...) Ihres Dienstgebers erhalten haben, werden Sie ersucht, auch hierüber Bestätigungen vorzulegen.

Zur Vorlage der angeführten Unterlagen wird eine Frist bis 30. Juni 2008 eingeräumt."

Die Bw. teilte mit e-mail vom 7. Juli 2008 Folgendes mit:

„Nachdem meine Bemühungen fehlgeschlagen sind und ich keine Unterlagen erhalten habe, bin ich bereit meine Berufung zurückzuziehen.“

Der Bw. wurde dazu in einem e-mail 8. Juli 2008 Folgendes mitgeteilt:

„Danke für Ihre Mitteilung per e-mail. Leider gilt eine e-mail nach der derzeitigen Rechtslage nicht als ein schriftliches Anbringen. Eine Berufung kann jedoch gemäß § 256 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung nur schriftlich zurückgenommen werden.

Ich ersuche Sie daher, mir Ihre Zurücknahme der Berufung entweder per Brief oder per Telefax (Telefaxnr.: 050250 5977400) zukommen zu lassen. Die Zurücknahmeerklärung muss Ihre Unterschrift enthalten.

Falls ich bis 15. Juli 2008 keine Nachricht von Ihnen erhalte, gehe ich davon aus, dass Sie die Berufung nicht schriftlich zurückziehen wollen.“

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Zu den als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen für

Fachliteratur:

Nach § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a des Einkommensteuergesetzes 1988 (EStG 1988) in der hier anzuwendenden Fassung des BGBl. I 1999/106 dürfen 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.

Aufwendungen für Fachliteratur, die im Zusammenhang mit der beruflichen Sphäre steht, sind als Werbungskosten absetzbar (z.B. Gesetzeskommentar eines Richters). Wegen des in § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 enthaltenen Abzugs- und Aufteilungsverbot von Aufwendungen, die der privaten Lebensführung dienen, kann unter dem Begriff "Fachliteratur" nicht Literatur verstanden werden, die auch bei nicht in der Berufssparte des Steuerpflichtigen tätigen Personen auf Interesse stößt und die nicht zumindest für einen fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt ist (VwGH 23.5.1984, 82/13/0184). Dies gilt selbst dann, wenn aus den betreffenden Publikationen Anregungen für die berufliche Tätigkeit gewonnen werden können (VwGH 26.4.2000, 96/14/0098, betreffend Literatur für

die Unterrichtsgestaltung eines Lehrers). Aufwendungen für derartige Werke stellen keine Werbungskosten dar.

Bei den in der Berufung angeführten Büchern („Filigrane Herbstzeit“, „Stickstube“, „Mosaik und Heu“) handelt es sich in typisierender Betrachtungsweise um Anschaffungen, die jenen Bereichen der Bevölkerung getätigt werden, die am Basteln und an Handarbeit interessiert ist. Auf diesen Umstand hat das Finanzamt im angefochtenen Bescheid bereits hingewiesen. Somit handelt es sich um Aufwendungen, die sowohl im beruflichen als auch im privaten Interesse gelegen sein können. Wegen des in § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 enthaltenen Abzugs- und Aufteilungsverbot es können die geltend gemachten Ausgaben für die Fachliteratur nicht anerkannt werden .

2) Zu den als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen für Arbeitskleidung:

Hinsichtlich der Ausgaben für Arbeitsschuhe ist anzumerken, dass Schuhe grundsätzlich nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 zu den nichtabzugsfähigen Aufwendungen für die Lebensführung gehören, da Schuhe - mit wenigen Ausnahmen, in welchen sie als Arbeitsschutzkleidung im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 anzusehen sind - grundsätzlich keinen Arbeitsmittelcharakter haben und von einer Vielzahl von Steuerpflichtigen im Rahmen ihrer beruflichen Tätigkeit aber auch im privaten Bereich benutzt werden. Aufwendungen für die Anschaffung oder die Instandhaltung bürgerlicher (privat verwendbarer) Kleidung - und dazu zählen auch Schuhe - sind auch dann keine Werbungskosten, wenn diese Kleidung ausschließlich im Rahmen der Berufstätigkeit getragen wird und die Berufsausübung eine erhöhte laufende Kleiderabnutzung bedingt (vgl. VwGH 17.11.1981, 14/1161/80).

Die Bw. wurde eingeladen, mittels einer Produktbeschreibung der angekauften Schuhe darzulegen, dass diese nur für berufliche Zwecke verwendet werden können bzw. eine reine Arbeitsschutzkleidung darstellen. Diesbezüglich wurden jedoch keine näheren Angaben gemacht, sodass die Ausgaben für die Anschaffung einer Arbeitsschutzkleidung iSd. § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 nicht glaubhaft gemacht wurden. Der Hinweis alleine, dass das Tragen derartiger Schuhe nach einer Erlassregelung vorgeschrieben ist, reicht noch nicht aus, um von einer Anschaffung einer Arbeitsschutzkleidung im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 auszugehen. Auch mit der Behauptung, diese Schuhe seien nur für den beruflichen Gebrauch zu verwenden und man würde sie nicht im privaten Lebensbereich tragen, kann die Bw. nichts für sich gewinnen. Ob die Schuhe aus optischen oder modischen Gründen nicht für den Privatbereich tauglich sind, ist nicht ausschlaggebend. Ausschlaggebend wäre lediglich, ob sie die Funktion einer Arbeitsschutzkleidung haben. Insbesondere anhand einer Produktbeschreibung hätte glaubhaft gemacht werden können, dass es sich bei den

angeschafften Schuhen um eine Arbeitsschutzkleidung iSd. § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 handelt. Da dies unterlassen wurde, folgt der Unabhängige Finanzsenat der Ansicht des Finanzamtes, dass es sich um keine typische Berufskleidung handelt.

3) Zu den als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen für den Besuch von CLV-Veranstaltungen:

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 in der hier anzuwendenden Fassung des BGBl. I 106/1999 gehören Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen, zu den Werbungskosten.

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.

Um Fortbildung handelt es sich nach Lehre und Rechtsprechung dann, wenn der Steuerpflichtige seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden (VwGH 24.6.2004, 2001/15/0184).

In Zusammenhang mit dem Besuch der CLV-Bezirksversammlung in R. im I. am 27. April 2000 und dem Besuch der CLV-Generalversammlung in W am 10. Mai 2000 wurde die Bw. ersucht, die Besuchsbestätigungen und Tagungsordnungen oder Programme dieser Veranstaltungen vorzulegen. Im Falle einer Dienstfreistellung (Beurlaubung, Sonderurlaub ...) wurde ersucht, auch hierüber Bestätigungen vorzulegen.

Diese Unterlagen wurden dem Unabhängigen Finanzsenat nicht vorgelegt. Damit hat es die Bw. unterlassen glaubhaft zu machen, dass es sich bei den genannten CLV-Veranstaltungen um Fortbildungsveranstaltungen iSd. § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 handelte. Allein der Umstand, dass es sich beim CLV um einen Verein handelt, der Interessen von Lehrern vertritt, bedeutet noch nicht, dass dessen Veranstaltungen automatisch Fortbildungsveranstaltungen iSd. § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 sind. Vielmehr kann nur anhand des konkreten Veranstaltungsprogrammes festgestellt werden, ob die jeweilige Veranstaltung eine Fortbildungsmaßnahme iSd. § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 ist. Nachdem die Bw. diesbezüglich keine konkreten Angaben machen konnte, folgt der Unabhängige Finanzsenat der Auffassung des Finanzamtes, wonach es sich bei den Ausgaben für den Besuch der CLV-Bezirks- und Generalversammlung um keine Werbungskosten handelt.

4) Zur Entscheidungsbefugnis des Unabhängigen Finanzsenates:

§256 Abs. 1 BAO ordnet an, dass die Zurücknahme einer Berufung schriftlich oder zur Niederschrift zu erklären ist.

Gemäß § 86a Abs. 1 erster und zweiter Satz BAO können Anbringen, für die Abgabenvorschriften Schriftlichkeit vorsehen oder gestatten, auch telegrafisch, fernschriftlich oder, soweit es durch Verordnung des Bundesministers für Finanzen zugelassen wird, im Wege automationsunterstützter Datenübertragung oder in jeder anderen technisch möglichen Weise eingereicht werden. Durch Verordnung des Bundesministers für Finanzen kann zugelassen werden, dass sich der Einschreiter einer bestimmten geeigneten öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen Übermittlungsstelle bedienen darf.

Gemäß § 86a Abs. 2 lit. a BAO kann der Bundesminister für Finanzen durch Verordnung im Sinn des Abs. 1 erster Satz bestimmen, unter welchen Voraussetzungen welche Arten der Datenübertragung an Abgabenbehörden zugelassen sind.

Auf § 86a Abs. 2 BAO gestützt sind folgende Verordnungen ergangen:

Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Zulassung von Telekopierern zur Einreichung von Anbringen an das Bundesministerium für Finanzen, an den unabhängigen Finanzsenat, an die Finanzlandesdirektionen sowie an die Finanzämter und Zollämter, BGBl. 1991/494 idF BGBl. II 2002/395;

Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Einreichung von Anbringen, die Akteneinsicht und die Zustellung von Erledigungen in automatisationsunterstützter Form (FinanzOnline-Verordnung 2006 - FOnV 2006), BGBl. II 2006/97 idF BGBl. II 2006/513.

Die erstgenannte Verordnung regelt die Einreichung von Anbringen unter Verwendung eines Telekopierers (Telefaxgerätes) und ist daher auf den vorliegenden Fall nicht anwendbar.

Aus der FinanzOnline-Verordnung 2006 ergibt sich die Zulässigkeit einer per E-Mail eingebrachten Zurücknahme der Berufung ebenfalls nicht, weil diese Verordnung die automatisationsunterstützte Datenübertragung in Bezug auf Anbringen (§ 86a BAO) nur für jene Funktionen für zulässig erklärt, die dem jeweiligen Teilnehmer in Finanz-Online (<https://finanzonline.bmf.gv.at>) zur Verfügung stehen. Die Einbringung einer Zurücknahme einer Berufung ist in Finanz-Online nicht vorgesehen; im Übrigen wurde dieses Anbringen nicht via FinanzOnline eingebracht.

Mangels einer entsprechenden Rechtsgrundlage ist die mittels E-Mail eingelangte Zurücknahme der Berufung somit nicht rechtswirksam.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fällt eine E-Mail nicht in den Anwendungsbereich des § 85 Abs. 1 und 2 BAO, weshalb vom Finanzamt kein Mängelbehebungsverfahren wegen fehlender Unterschrift einzuleiten gewesen wäre (vgl. VwGH 25. 1. 2006, 2005/14/0126). Denn ein in einem Mängelbehebungsverfahren behebbares Formgebrechen liegt nicht vor, wenn die Eingabe auf unzulässige Weise (mittels E-Mail) und damit nicht rechtswirksam eingebracht wurde (vgl. UFS 12.11.2004, FSRV/0055-I/04; UFS 21.6.2007, RV/1003-W/07). Da die per E-mail eingebrachte Zurücknahme der Berufung nicht rechtswirksam ist, hatte der Unabhängige Finanzsenat in der Sache zu entscheiden.

Den in der Berufung beantragten Änderungen des angefochtenen Bescheides konnte seitens des Unabhängigen Finanzsenates nicht gefolgt werden, demnach bleibt der angefochtene Bescheid unverändert und die Berufung war als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 22. Juli 2008