



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 17. Oktober 2001 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 17. September 2001 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Kalenderjahre 1999 und 2000 und Freibetragsbescheide für die Kalenderjahre 2001 und 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Von der Berufungswerberin (in Folge: Bw.) wurden am 20. Oktober 2000 und am 5. September 2001 die Erklärungen zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 1999 und 2000 beim Finanzamt eingebracht. Beantragt wurden ua. Aufwendungen in Höhe von S 97.199,00 (Kalenderjahr 1999) und S 44.237,00 (Kalenderjahr 2000) für Werbungskosten. Die Bw. hat für jedes Kalenderjahr eine Aufstellung sowie Belege bzw. Ablichtungen den Erklärungen angeschlossen. Aus den Erklärungen geht hervor, dass die Bw. Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit als AHS – Lehrerin bezieht. Sie unterrichtet die Fächer Geographie und Wirtschaftskunde sowie Englisch. Geltend gemacht wurden folgende Beträge (Schillingbetrag):

Bezeichnung	1999	2000
Diverse Fachliteratur	7.692,00	9.890,00

PC	5.000,00	5.000,00
Druckerpatronen	1.265,00	1.977,00
Studienreisen Südindien, Brasilien	83.242,00	
Studienreise Iran		27.370,00
Summe	97.199,00	44.237,00

Das Finanzamt hat bei Durchführung der Veranlagung im Kalenderjahr 1999 von der Fachliteratur die Anschaffungskosten für eine CD - Rom Lohnsteuer in Höhe von S 116,00 ausgeschieden. Von den Druckerpatronen wurde ein Privatanteil in Höhe von 40%, das sind S 506,00, angesetzt. Die Afa für den PC wurde wie in den Vorjahren mit S 2.686,00 berücksichtigt. Der Aufwand für die Studienreisen wurde nicht anerkannt. Insgesamt wurden Werbungskosten in Höhe von S 11.021,00 berücksichtigt (siehe Einkommensteuerbescheid vom 17. September 2001).

Für das Kalenderjahr 2000 wurde für die Druckerpatronen ein Privatanteil von 40% angesetzt. Die Afa für den PC wurde wie im Vorjahr mit S 2.686,00 berücksichtigt. Von der Fachliteratur wurden die Anschaffungskosten für ein Buch mit dem Titel *Deutsche Rechtschreibung* in Höhe von S 221,00, Portokosten nach M in Höhe von S 296,00 und S 50,00 (Differenzbetrag zur Rechnung Zis/Belegnummer 32 und der von der Bw. vorgelegten Aufstellung) ausgeschieden. Die Kosten der Studienreise in den Iran wurden nicht anerkannt. Bei Durchführung der Veranlagung wurden daher insgesamt S 13. 195,00 als Werbungskosten berücksichtigt (siehe auch Einkommensteuerbescheid für 2000 vom 17. September 2001).

In der Bescheidbegründung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus, dass eine ausschließliche berufliche Nutzung des Computers nicht angenommen werden könne und daher für die Druckerpatronen ein Privatanteil im Schätzungswege anzusetzen gewesen sei. Die Aufwendungen für die CD - Rom, das Buch und die Postgebühren seien den Kosten der privaten Lebensführung zuzurechnen und nach § 20 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 nicht absetzbar. Die Aufwendungen für die Studienreisen seien laut einer Berufungsentscheidung aus den Vorjahren nicht anzuerkennen.

Gegen die Einkommensteuerbescheide 1999 und 2000 sowie die Freibetragsbescheide für die Kalenderjahre 2001 und 2002 wurde von der Bw. Berufung erhoben. In der Begründung führte die Bw. aus, dass es nicht einzusehen sei, dass die Ausgaben im Kalenderjahr 1999 um den Lohnsteuerexperten gekürzt worden seien. Dieser Aufwand sei genau wie der Aufwand für einen Steuerberater absetzbar. Es sei die CD – Rom Version und diene der Erstellung der

Arbeitnehmerveranlagung. Die Portokosten für das Paket nach M seien keine privaten Aufwendungen. An ihrer Schule bestehe seit Jahren eine Schulpartnerschaft mit einer Schule in M, es seien Overhead Folien hergestellt worden und dieses Unterrichtsmaterial sei an die Partnerschule gesendet worden. Das Buch *Deutsche Rechtschreibung* werde als Geografielehrerin benötigt, da sie als Lehrerin verpflichtet sei, die neue Rechtschreibung anzuwenden. Zur Nichtanerkennung der Exkursionsaufwendungen wurde von der Bw. darauf hingewiesen, dass gegen die Berufungsentscheidung für die Kalenderjahre 1997 und 1998 eine Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof eingebracht worden sei.

Mit Bescheid vom 7. Jänner 2002, RV/XY hat die Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland die Entscheidung über die Berufungen betreffend Einkommensteuer für die Kalenderjahre 1999 und 2000 bis zur Beendigung des beim Verwaltungsgerichtshof zur Zahl 2000/13/0184 schwebenden Beschwerdeverfahrens ausgesetzt. Der Verwaltungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 24. November 2004, 2000/13/0183, 0184 über die Beschwerde entschieden. Die angefochtenen Bescheide (Kalenderjahr 1997 und 1998) wurden wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben. Das Berufungsverfahren war daher von Amts wegen fortzusetzen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Nach § 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.

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.

Aus § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 ergibt sich das so genannte Aufteilungsverbot, welches darin besteht, dass Aufwendungen mit einer privaten und beruflichen Veranlassung nicht abzugsfähig sind.

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. Als Ergebnis dieser gebotenen typisierenden Betrachtungsweise hat der Verwaltungsgerichtshof 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 ist, nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung begründet (vgl. VwGH vom 24. November 1999, 99/13/0202 und die darin zitierte Judikatur).

Das Finanzamt hat zu Recht – im Sinne der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes – die von der Bw. beantragten Aufwendungen der CD – Rom Lohnsteuer, Deutsche Rechtschreibung und Postgebühren nach M, nicht den Werbungskosten sondern den Aufwendungen der privaten Lebensführung zugeordnet.

Im Kalenderjahr 1999 hat die Bw. Aufwendungen für Studienreisen nach Südindien und Brasilien, im Kalenderjahr 2000 in den Iran geltend gemacht. Aus den vorgelegten Teilnahmebescheinigungen der AB geht hervor, dass die Bw. an geographischen Exkursionen des Verbandes Deutscher Schulgeographen teilgenommen hat. Laut den Ausführungen im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. November 2004, 2000/13/0183, wurden die Bescheide zwar wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben, der Punkt Fachexkursion wurde aber als unbegründet abgewiesen. Der Verwaltungsgerichtshof hat in dem Erkenntnis ausgesprochen, dass die von der Bw. geltend gemachten Aufwendungen für Studienreisen keine abzugsfähigen Werbungskosten darstellen. Die Bw. hat auch in den streitgegenständlichen Jahren Aufwendungen für Fachexkursionen als Werbungskosten beantragt. Hinsichtlich der Nichtanerkennung der Kosten für die Studienreisen wird auf die rechtlichen Erwägungen und Ausführungen im Erkenntnis verwiesen.

Abschließend wird zur Berufung gegen die Freibetragsbescheide Folgendes ausgeführt:

Nach § 63 Abs. 1 EStG 1988 hat das Finanzamt für die Berücksichtigung bestimmter Werbungskosten, Sonderausgaben und außergewöhnlicher Belastungen beim Steuerabzug vom Arbeitslohn gemeinsam mit einem Veranlagungsbescheid einen Freibetragsbescheid und eine Mitteilung zur Vorlage beim Arbeitgeber zu erlassen. Der Freibetragsbescheid und eine Mitteilung sind jeweils für das dem Veranlagungszeitraum zweitfolgende Jahr zu erstellen.

Wird der einem Freibetragsbescheid zu Grunde liegende Einkommensteuerbescheid abgeändert, so sind der Freibetragsbescheid und die Mitteilung zur Vorlage beim Arbeitgeber anzupassen (§ 63 Abs. 5 EStG 1988).

Im gegenständlichen Berufungsfall ist auf Grund der vom Finanzamt durchgeführten Veranlagung für das Kalenderjahr 1999 bzw. 2000 auf Basis der bei der Veranlagung berücksichtigten Aufwendungen für Sonderausgaben, Werbungskosten und außergewöhnlichen Belastungen, der Freibetragsbescheid für das Kalenderjahr 2001 bzw. 2002 erstellt worden. Der Freibetragsbescheid hat nur für die laufende Lohnverrechnung durch den Arbeitgeber Bedeutung. Er stellt lediglich eine vorläufige Maßnahme dar. Im Zuge der Veranlagung des betreffenden Kalenderjahres, für welches der Freibetragsbescheid erstellt worden ist, sind daher die tatsächlichen Aufwendungen für Sonderausgaben, Werbungskosten und außergewöhnlichen Belastungen neuerlich geltend zu machen. Da keine Abänderung der Einkommensteuerbescheide erfolgt ist, waren die Freibetragsbescheide nicht anzupassen.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 31. Jänner 2006