



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Oberrätin Prof. Mag. Dipl.-Ing. A. B.-C., Adresse, vom 19. Februar 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach, vertreten durch Hofrätin Mag. Brandstätter, vom 27. Jänner 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe sowie dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) ist Beamtin und lebt in Niederösterreich.

Am 2.12.2008 reichte sie die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2007 ein. Sie erhalte Bezüge von 2 lohnauszahlenden Stellen und habe 2 Kinder. Es wurden darüber hinaus weder Sonderausgaben, Werbungskosten oder außergewöhnliche Belastungen geltend gemacht.

Am 27.1.2009 erließ das zuständige Wohnsitzfinanzamt einen erklärungskorrekten Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2007. Es ergab sich eine Nachforderung von € 3.489,29.

Gegen diesen Bescheid erhob die Bw. am 20.2.2009 fristgerecht das Rechtsmittel der Berufung und führte darin aus:

„Es wird das Ansuchen gestellt, das Jahr 2007 nochmals zu veranlagern. Begründung: Bei der Erklärung der Einkünfte für das Jahr 2007 wurde es unterlassen bei den einzelnen Einkunftsarten diverse Aufwendungen anzusetzen. Durch den Ansatz dieser Aufwendungen verringert sich das zu versteuernde Einkommen für 2007 und damit auch die Höhe der Steuernachforderung für 2007.

Mit gleicher Post wird die Einkommensteuererklärung 2007 samt der zugehörigen Belege nunmehr neuerlich eingereicht. Es wird ersucht der Berufung stattzugeben bzw. um antragsgemäße nochmalige Veranlagung für 2007 gebeten“.

Der Berufung beigelegt war eine berichtigte Einkommensteuererklärung für 2007, in der folgende Werbungskosten geltend gemacht wurden:

Pädagogische Fachliteratur, Landwirtschaftliche Fachliteratur, ABOs, Fachzeitschriften (für Pädagogik, Schule, Fortbildung, Erwachsenenbildung):

Archiv der Zukunft	31,15
Die Gärten des Glaubens	24,90
Ökom Verlags GmbH	47,50
Agrarpädagogische Akademie	96,00
Motessori Schulung	38,50
Österreichische Bauernzeitung	62,00
Bio Austria	22,00
Unterlagen Montessori	<u>12,00</u>
Summe	334,05

Universität für Bodenkultur Wien (Doktoratsstudium):

2 Studienbeiträge für 2007, insgesamt € 757,94.

PC-Kauf, Media Markt € 1.140,00, Ansatz 2007: 33,33%: € 380,00 (Der PC wird zum betreiben einer Web-Lernplattform – APAK – benötigt).

Internet-Gebühren: Tele 2 UTA: € 58,95

Lehrmittel, Schreibwaren, Speichermedien: DVD-Rohlinge: € 362,85

Telefonkosten insgesamt: 733,10, davon 50%=€ 366,55

Dienstreise S.: € 38,14

BVA-Versicherungsbeiträge: € 49,50

Beigelegt waren darüber hinaus Zahlungsbelege für die einzelnen Aufwendungen sowie Beschreibungen der einzelnen im Rahmen der pädagogischen Fachliteratur geltend gemachten Bücher:

### **Archiv der Zukunft (€ 31,15):**

„Was will das Archiv der Zukunft? Bilder des Gelingens zeigen! Das Archiv der Zukunft sammelt und verbreitet Bilder des Gelingens. Es ist auch eine Antwort auf den »Pisa-Schock«. Der markiert das Ende der Krähwinklei in der Bildungspolitik. Mit Pisa hat die Globalisierung auch in der Bildung begonnen. Tatsächlich ist das Zeitalter der Globalisierung eines der Glokalisierung. Vieles wird davon abhängen, wie man Orte kultiviert, an denen Wissen, Kompetenzen und Ideen gedeihen. Menschen brauchen Wurzeln und Flügel. Das Archiv der Zukunft versteht Lernen als Vorfreude auf sich selbst und möchte Erreger dieser ansteckenden Gesundheit verbreiten. Dafür schärfen die Dokumentationen den Möglichkeitssinn und den Wirklichkeitssinn. Dieses Archiv ist ein Medium, das Zukunft schafft. Eine Bibliothek voller Geschichten, Visionen und Berichte von Expeditionen. Die Dokumentationen sollen über Massenmedien in die Breite wirken und von interessierten Fachöffentlichkeiten als Werkzeug genutzt werden. Deshalb werden die Dokumentationen auf DVD um ausführliche Exkurse erweitert. Die Publikationsreihe »Archiv der Zukunft« wurde mit dem Film »Treibhäuser der Zukunft - Wie in Deutschland Schulen gelingen« eröffnet und wird ständig erweitert.“

### **Gärten des Glaubens (€ 24,90):**

Laut Beleg handelt es sich bei „Gärten des Glaubens“ um „eine Reise durch österreichische Gartenanlagen“.

Im Internet (zB <http://www.bibliothekderprovinz.at/buecher.php?id=42>) wird das Buch wie folgt beschrieben:

„Der vorliegende Reiseführer lädt zu einer Reise durch österreichische Garten- und Parkanlagen ein, in denen der Einfluss des Glaubens auf die Gartenkultur und -kunst sichtbar ist. Die rund 1700 zwischen der Renaissance und den 30er Jahren des 20. Jahrhunderts entstandenen und noch heute existierenden Gärten in Österreich verweisen auf die Dominanz der römisch-katholischen Kirche: Dutzende Kreuzgangsgärten, fürstbischöfliche Gartenanlagen oder Stiftparks zeigen noch heute, wie viel Landschaft die katholische Kirche in Österreich bestimmt. Anlagen wie die botanischen Gärten oder Sortengärten zeugen vom Einsatz jener Menschen, die sich dem Erhalt der biologischen und kulturellen Vielfalt verpflichtet haben und an einer nachhaltigen Entwicklung arbeiten. Es ist kein Zufall, dass gerade Klöster und klosterähnliche Gemeinschaften immer besonderen Wert auf die Gartenpflege gelegt haben:

Sie bewahren den großen Reichtum der Schöpfung und setzen ihn zu Heilungs- oder Erholungszwecken der Menschen ein.“

### **Ökom Verlags GmbH (€ 47,50):**

„Grenzenlos - Praxishandbuch Umweltbildung für Menschen mit Behinderungen. Handlungsanleitungen aus einem deutsch-polnischen Modellprojekt.“ (€ 9,90 ohne Porto).

„Inhalt: Energieumwandeln beim Sahneschlagen, Kanufahren, Räucheröfen bauen: das alles sind Umweltbildungsprojekte für deutsche und polnische Jugendliche mit und ohne Behinderungen. Das Buch zeigt, wie Umweltbildung für Menschen mit (geistigen) Behinderungen aussehen kann. Aufgeteilt in die Themenfelder Energie, Tierische Welten, Ernährung und Wasser geben die Autorinnen konkrete Handlungsempfehlungen für die Planung und Durchführung einzelner Praxiseinheiten. Ein wichtiger Teil dabei ist die deutsch-polnische Zusammenarbeit. Das Buch gibt wichtige Tipps für den Aufbau grenzüberschreitender Partnerschaften und die Arbeit mit binationalen Gruppen.“

„Ich – Draußen“ (€ 17,20 ohne Porto):

„Ich - Draußen“ ist ein Outdoorprojekt im kalten Winterwald. Raus aus dem Alltag, in unbekannten Situationen „neu anfangen“, andere Erfahrungen machen in der „unverpackten“ und „entschleunigten“ Natur. Das mehrtägige Naturerlebnis mischt Aktivitäten der Bereiche Survival-Training, Gruppendynamik, Erlebnis- und Umweltpädagogik, Therapie sowie Naturschutz und Naturpflege. Die Therapieeinrichtung Waldhaus Södderich, der Umweltbildungsträger Arillus und das örtliche Forstamt haben dabei integrativ zusammengearbeitet. Die Autoren stellen konkrete Projektbausteine vor und geben praxisorientiert Anregungen und Vorschläge für eigene Projekte. Sie beschreiben Spiele und Übungen, z.B. zum kennen lernen der Natur oder zum Aufbau von Vertrauen. Checklisten und unterstützende Materialien im Anhang helfen bei Konzeptentwicklung, Planung und konkreter Durchführung.“

„Clever leben: MIP für KIDS“ (€ 15,80 ohne Porto):

„Zukunftsfähige Konsum- und Lebensstile als Unterrichtsmaterial. Sarah hat Geburtstag, ein Fest wird vorbereitet. Wie kann man es organisieren und dabei möglichst wenig Natur verbrauchen? "Sarahs Welt" ist eine Spielaktion für die Schule, die Kindern vermittelt, was eine "nachhaltige Entwicklung" ist. Das Buch und die CD-ROM erläutern den MIPS-Ansatz und liefern eine praktische Anleitung für die Durchführung von "Sarahs Welt". Carolin Baedeker, Geographin, ist Geschäftsführerin des Club of Wuppertal e.V. und Projektleiterin am Wuppertal Institut. Michael Kalff ist Pädagoge und hat in New Delhi buddhistische Philosophie

studiert. Der Gründer der Naturschule Freiburg forscht und arbeitet seit 15 Jahren im Bereich Umweltbildung, seit 2000 in einem eigenen Büro. Maria J. Welfens, Wirtschaftswissenschaftlerin, ist Mitglied des wissenschaftlichen Beirats des Instituts für Nachhaltige Entwicklung in Warschau und Projektleiterin am Wuppertal Institut“.

**Agrarbiologische Akademie (€ 96,00):**

Hier wurden „div. Drucke“ (Skripten) gekauft.

**Montessori-Schulung (€ 38,50):**

Hierbei handelt es sich laut Unterlagen um Schulungsunterlagen für „Sekundarstufen-LehrerInnen und Eltern, Entwicklung und Verkauf von Lern-Materialien auf Basis der Montessori-Pädagogik, mit dem Schwerpunkt auf der Sekundarstufe 2 (für SchülerInnen von 12 bis 18 Jahren). Alle Materialien werden in den Wiener Montessori-Schulen, 1210 Prager Straße 124, getestet und optimiert, sind also nicht nur theoretisch erdacht, sondern in der echten Praxis im einzigen Montessori-Gymnasium Österreichs erprobt.“

**Österreichische Bauernzeitung (€ 62,00):**

Die Rechnung lautet auf den Ehegatten der Bw.

Die vom Österreichischen Bauernbund herausgegebene „Österreichische Bauernzeitung ist Österreichs größte Wochenzeitung für den ländlichen Raum. Mit einer wöchentlichen Auflage von 142.400 Stück (jeden Donnerstag) sowie einmal pro Monat mit einer Vollaufgabe von 188.500 Stück (jeden letzten Donnerstag im Monat) erreicht die Bauernzeitung alle Bauernhöfe in unserem Land. Sie ist seit ihrem Start im Jahr 2001 sowohl für die bauerliche Bevölkerung als auch für Entscheidungsträger in Politik und Wirtschaft zu einer unverzichtbaren Informationsquelle geworden“ (<http://www.bauernzeitung.at/>)

**Bio Austria (€ 22,00):**

Die Rechnung betrifft ein „Abonnement 2007“ von „Bio Austria, Fachzeitschrift für Ökologie und Landwirtschaft“, die Zeitschrift der Biobäuerinnen und Biobauern Österreichs.

**Unterlagen Montessori (€ 12,00):**

Die Unterlagen betreffen laut Rechnung einen Hospitationstag in den Wiener Montessori-Schulen.

**Doktoratsstudium (€ 757,94):**

Aktenkundig ist ferner eine Bestätigung der Universität für Bodenkultur in Wien, aus der hervorgeht, dass die Bw. seit 17.11.2005 ihr Dr.-Studium der Bodenkultur, Dissertationsgebiet: Landwirtschaft absolviert.

**Computer (€ 380,00):**

Die Rechnung für einen am 31.3.2007 gekauften Computer mit Flachbildschirm (insgesamt € 1.140,00) lautet auf den Ehegatten der Bw. Dieser bestätigte auf der Rechnung, dass seine Gattin den PC bezahlt habe und die Rechnung nur wegen dem „Pyramiden-Punktestand“ auf ihn ausgestellt worden sei.

**Lehrmittel (€ 362,85):**

Neben Speichermedien (DVD-Rohlingen) wurde für Unterrichtszwecke eine Leinwand mit Dreibein um € 329,00 erworben.

**Telefonkosten (€ 366,55), Internetgebühren (€ 58,95):**

Mindestens 70% der Telefonate seien – wie aus den Telefonnummernlisten hervorgehe – dienstlich, was auch der Vorgesetzte im Ministerium bestätigen könne. Von den insgesamt € 733,10 werden 50% als beruflich veranlasst geltend gemacht.

Der Einzahlungsbeleg betreffend die Internetgebühren lautet auf den Ehegatten der Bw.

**Dienstreise (€ 38,14):**

Für eine Dienstreise zu einem Schulbesuch in S. seien der Bw. Fahrtkosten (Kilometergeld) von € 51,14 erwachsen, wovon vom Ministerium € 13,00 vergütet worden seien.

Laut Reiserechnung wurden vom Dienstgeber 2 x € 5,00 an Bahnkarten und € 3,00 für öffentliche Verkehrsmittel zwischen Dienststelle und Bahnhof ersetzt und ferner für die 14stündige Reisezeit eine Inlandsgebühr von € 27,90 bezahlt.

Das Finanzamt führte in weiterer Folge eine Meldeabfrage im ZMR durch, wonach die Bw. seit 1999 und ihr Gatte seit 1998 ihren Hauptwohnsitz in G. haben.

Aktenkundig ist schließlich eine Bestätigung der BVA, wonach die Bw. im Jahr 2007 auf Grund einer Selbstversicherung bzw. einer Versicherung auf Grund mehrfach geringfügiger Beschäftigung Versicherungsbeiträge in der Gesamthöhe von € 49,50 bezahlt habe.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16.3.2009 gab das Finanzamt Gänserndorf-Mistelbach der Berufung teilweise Folge, wodurch sich die Nachforderung auf € 2.776,82 reduzierte.

Begründend führte das Finanzamt aus:

„Die Erledigung weicht von Ihrem Begehren aus folgenden Gründen ab:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Werbungskosten eines Arbeitnehmers sind Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich veranlasst sind. § 20 Abs. 1 EStG 1988 bestimmt, dass die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften ebenso wenig abgezogen werden dürfen, wie 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. Der Zweck dieses Aufteilungsverbotes ist es, zu verhindern, dass aufgrund der Eigenschaft eines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeigeführt und somit Aufwendungen der Lebensführung abzugsfähig gemacht werden können.

Aufwendungen oder Ausgaben im Zusammenhang mit der Anschaffung von Wirtschaftsgütern, die nicht ausschließlich typischerweise der Befriedigung privater Bedürfnisse dienen, sind bei gemischter beruflicher und privater Nutzung in einen abzugsfähigen und einen nicht abzugsfähigen Teil aufzuspalten. Dabei ist die berufliche Notwendigkeit (als Abgrenzung zur privaten Veranlassung) und das Ausmaß der beruflichen Nutzung vom Steuerpflichtigen nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen.

Aufwendungen im Zusammenhang mit der Anschaffung eines Computers einschließlich des Zubehörs sowie die Nutzung eines privaten Internetanschlusses sind abzugsfähig, soweit eine berufliche Verwendung eindeutig feststeht. Das Ausmaß der beruflichen Nutzung ist grundsätzlich vom Steuerpflichtigen nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen.

Der Annahme eines beruflich veranlassten Anteils von 50 % liegt zugrunde, dass es den Erfahrungen des täglichen Lebens widerspricht, dass ein privater Computer samt Zubehör ausschließlich beruflich genutzt wird. Angesicht der breiten Einsatzmöglichkeiten ist ein strenger Maßstab anzuwenden.

Die Aufwendungen für die Anschaffung des Computers sind zudem - aufgrund der Anschaffungskosten von € 1.140,00 - über die Absetzung für Abnutzung abzuschreiben, wobei für Anschaffungen ab 1. Jänner 2003 grundsätzlich von einer Nutzungsdauer von mindestens drei Jahren auszugehen ist.

Aufgrund selbiger Gesichtspunkte ist hinsichtlich der beantragten Ausgaben für DVD-Rohlinge, Leinwand und Internetanschluss eine berufliche Nutzung in Höhe von 50 % anzunehmen. Die Kosten waren daher um einen entsprechenden Privatanteil zu kürzen.

Aufwendungen für Fachliteratur sind nur dann abzugsfähig, wenn es sich dabei um typische Fachbücher handelt. Dies ist dann der Fall, wenn Fachbücher derart auf die spezifischen beruflichen Bedürfnisse abstellen, dass ihnen die Eignung fehlt, private Bedürfnisse literarisch interessierter Bevölkerungskreise zu befriedigen. Nur dann, wenn der Nachweis gelingt, dass Druckwerke, Tonträger oder filmisches Material weit überwiegend berufsspezifischen Aspekten gedient haben und eine allfällige private Mitveranlassung hinsichtlich ihrer Anschaffung demgegenüber nur mehr als völlig untergeordnet und der Abzugsfähigkeit nicht entgegenstehend zu beurteilen ist, kann das Vorliegen als Aufwendung oder Ausgabe für die Lebensführung verneint werden.

Unter Bezugnahme der vorgelegten Unterlagen geht hervor, dass es sich bei der angeführten Fachliteratur („Archiv der Zukunft“, „Die Gärten des Glaubens“, „Österreichische Bauernzeitung“, „Bio Austria“, „Clever leben“, „Ich-Draußen“ und „Grenzenlos...“) um Werke handelt, die auch bei nicht in Ihrer Berufssparte tätige Personen von allgemeinem Interesse oder zumindest für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt ist. Die beantragten Ausgaben konnten daher keine Berücksichtigung finden.

Die Berufung war daher teilweise stattzugeben.“

Mit Schreiben vom 13.4.2009 beantragte die Bw. ersichtlich die Vorlage ihrer Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte aus:

„...Nach reiflichen Überlegungen erhebe ich gegen den im Betreff angeführten Bescheid innerhalb offener Frist neuerlich das Rechtsmittel der Berufung.

Im obzitierten Einkommensteuerbescheid wurden bestimmte Werbungskosten nicht bzw. nur zum Teil steuerlich anerkannt.

Mit dieser Vorgehensweise bin ich nicht einverstanden.

Begründung:

Fachliteratur:

Bei den eingereichten Unterlagen („Archiv der Zukunft“, „Die Gärten des Glaubens“, „Clever leben“, „Ich-Draußen“, „Grenzenlos...“, „Montesori“) handelt es sich sehr wohl um Druckschriften, die so fach- bzw. berufsspezifisch sind, dass sie steuerlich anzuerkennen sind.

Überdies wurden diese Druckschriften im Rahmen meines Unterrichts an der APAK verwendet bzw. eingesetzt (siehe auch die Beilagen).

Es besteht nach meinem Dafürhalten jedenfalls ein wesentlicher Unterschied zu Druckwerken wie der „Österr. Bauernzeitung“ oder der Abo-Zeitung „Bio-Austria“.

Es wird daher das Ansuchen gestellt die Aufwendungen für die Fachliteratur anzuerkennen.

Aufwendungen für den Stand-PC (Fujitsu Siemens Scaleo):

Die Aufwendungen wurden zu 50 % anerkannt, wobei eine Abschreibung auf drei Jahre angesetzt wurde.

Da dieser PC ausschließlich von mir für die Lernplattform verwendet wird, und nicht für den privaten Gebrauch dient, ersuche ich um Anerkennung von 60 % der Aufwendungen, verteilt auf drei Jahre.

Meine beide Kinder, M. und T., haben beide eigene PC's (Siemens Scaleo) sowie auch Laptops (Siemens und Acer) und verwenden daher nicht den besagten Stand-PC. Mein Sohn M., ist überdies Schüler einer Laptop-Klasse in Wien-Strebersdorf.

Ich meine, dass dadurch eine Anerkennung von 60 % der Aufwendungen gerechtfertigt ist.

Es wird auch bezüglich des PC's das Ansuchen gestellt, 60 % der Aufwendungen (statt bisher 50 %) anzuerkennen.

Fahrtkosten:

An der Hochschule in 1130 Wien unterrichte ich die Gegenstände D. und E.

Die Hin- und Rückfahrt zu diesen Veranstaltungen erfolgt mit meinem eigenen Kfz.

Die angefallenen Km-Kosten betragen EUR 308,56 (siehe Beilage).

Es wird ersucht diese Fahrtkosten gänzlich anzuerkennen.

Für etwaige Fragen stehe ich gerne jederzeit zu Ihrer Verfügung.“

Beigeschlossen waren Unterlagen für ein Seminar „D.“ und ein Seminar „E.“ der Bw., denen sich allerdings ein Bezug zu „Gärten des Glaubens“ nicht entnehmen lässt.

Ergänzend verwies die Bw. darauf, an welchen Unterrichtstagen einzelne Werke des „Archivs der Zukunft“ bzw. des Ökom Verlags eingesetzt wurden.

Die Bw. sei mit einem näher angeführten Auto 14 x zur Hochschule gefahren, woraus für 14 x 58 km Kilometergelder von € 308,56 resultieren.

Bezugnehmend auf ein Telefonat der Bw. mit einer der Bearbeiterin des Finanzamts richtete der Ehegatte der Bw. am 18.5.2009 ein Telefax an das Finanzamt, in welchem dieser ausführte:

„... Werbungskosten 2007:

Fachliteratur: Wir ersuchen neuerlich die Ausgaben für die Fachliteratur anzuerkennen (mit Ausnahme der „Österr. Bauerzeitung“ und der Abo-Zeitung „Bio-Austria“).

Fahrtkosten nach Wien 13, Ober St. Veit (APAK):

Hier greifen wir Ihren Einwand auf und ersuchen jedenfalls die Fahrtkosten von Wien 1, X.-Ring, nach Wien 13., Ober St. Veit, anzuerkennen. (Lt. Routenplaner ‚viamichelin.com‘ ergibt eine einfache Strecke 12 Fahrkilometer. Gesamte gefahrene Kilometer bei 14 Terminen in Ober St. Veit:  $12 \times 2 \times 14 = 336$  km. Ergibt Fahrtkosten in Höhe von EUR 127,68 (siehe Beilage).

Einer Aufrechnung Fahrtkosten gegen Kosten für Fachliteratur stimmen wir nicht zu.

Begründung: Es muss möglich sein, den Einkünften aus der Lehrtätigkeit an der APAK einen zugehörigen Aufwand entgegensetzen zu können.

Aufwand für den PC (Lernplattform APAK): Es wird neuerlich ersucht 60% des –Aufwandes anzuerkennen (anstatt 50%)...”

Beigeschlossen war ein Ausdruck aus [www.viamichelin.de](http://www.viamichelin.de) über die Fahrtstrecke Dienstort der Bw. im Ministerium und Hochschule, wonach diese 12 km betrage.

Bemerkt wird, dass sich die Hochschule in Wien in der entgegengesetzten Richtung zum Wohnort der Bw. befindet.

Handschriftlich wurde (offenkundig von einem Mitarbeiter des Finanzamts) bei den Fahrtkosten ein Hakerl mit dem Vermerk „2 AS, Fahrten zw. 2 Arbeitsstätten“ angebracht.

Mit Bericht vom 25.5.2009 legte das Finanzamt Gänserndorf Mistelbach die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

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

Aus der Aktenlage und Abfragen allgemein zugänglicher Internet-Websites ergibt sich:

Die Bw. ist stellvertretende Leiterin einer Abteilung des BM für Land- und Forstwirtschaft, Umwelt- und Wasserwirtschaft, Ressort-Vertreterin in verschiedenen Projekten und Leiterin von Tagungen des Ministeriums.

Die Bw. ist ferner Ressort-Ansprechpartnerin eines durch die Europäische Kommission geförderten Projekts eines Internetportals für Schüler und Lehrer (<http://virtuelleschule.bmukk.gv.at/a1>). Dieses Internetportal bietet Informationen und eMaterialien für organische Landwirtschaft und die Agrarökologie - ökologische Gegebenheiten und Zusammenhänge auf Landbauflächen. Sammlung von bestehenden Daten mit Übungsbeispielen (Lernobjekten).

Die Bw. ist schließlich Mitglied der Studienkommission der Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik in Wien und hält an der Hochschule verschiedene Lehrveranstaltungen für Erziehung und Unterricht.

Zu den einzelnen im Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat noch strittigen Fragen:

### **Fachliteratur:**

Unstrittig ist der Werbungskostencharakter der Aufwendungen für Skripten der APAK (unten Punkt 4.) in Höhe von € 96,00 sowie von Unterlagen für die Montessori-Schulung (unten Punkt 5) in Höhe von € 38,50 und für den Hospitationstag (unten Punkt 8) in Höhe von € 12,00.

Aufwendungen für die „Österreichische Bauernzeitung“ (unten Punkt 6) und die Zeitschrift von „Bio Austria“ (unten Punkt 7) werden von der Bw. nicht mehr geltend gemacht.

Zu den verbleibenden Punkten:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen, wobei § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 ausdrücklich auch Arbeitsmittel zu den Werbungskosten zählt.

Werbungskosten sind Wertabflüsse von Geld oder geldwerten Gütern, die durch eine Tätigkeit veranlasst sind, die auf die Erzielung außerbetrieblicher Einkünfte ausgerichtet ist. Die einkunftsquellenbezogene Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben

- objektiv in Zusammenhang mit einer außerbetrieblichen Tätigkeit stehen und
- subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und
- nicht unter ein steuerliches Abzugsverbot (s Anm 5) fallen (vgl. *Atzmüller/Lattner* in *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, MSA EStG [1. 9. 2008], § 16 Anm. 1).

Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung sind allerdings gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit a EStG 1988 nicht als Werbungskosten abzugsfähig, selbst wenn sie sich aus der

wirtschaftlichen oder gesellschaftlichen Stellung des Steuerpflichtigen ergeben und sie zur Förderung seines Berufes erfolgen.

Arbeitsmittel sind Wirtschaftsgüter, die überwiegend zur Berufsausübung eingesetzt werden bzw. deren Anschaffung im Wesentlichen durch eine auf Einkünfteerzielung gerichtete Tätigkeit veranlasst worden ist. Gegenstände, die typischerweise der privaten Bedürfnisbefriedigung dienen, sind nur dann als Werbungskosten abzugsfähig, wenn sie ausschließlich oder nahezu ausschließlich der Berufsausübung dienen (vgl. *Atzmüller/Lattner* in *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, MSA EStG [1. 9. 2008], § 16 Anm. 93).

Aufwendungen für Literatur, die mit der beruflichen Sphäre im Zusammenhang steht, sind als Werbungskosten absetzbar. Typische Fachbücher sind dadurch charakterisiert, dass sich ihr Inhalt ganz überwiegend auf das spezielle berufliche oder sonstige erwerbsbezogene Fachgebiet des Steuerpflichtigen beschränkt. Der Erwerbscharakter der Aufwendungen muss konkret erkennbar sein und darf nicht etwa als bloße Behauptung im Raum stehen. Es genügt für den Werbungskostencharakter, dass die Literatur an sich – auch ohne konkret erkennbare Auswirkung auf die Einkünfte – geeignet ist, die Berufschancen zu erhalten oder zu verbessern (vgl. *Atzmüller/Lattner* in *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, MSA EStG [1. 9. 2008], § 16 Anm. 26).

Aufwendungen für Literatur, die auch bei nicht in der Berufssparte des Steuerpflichtigen tätigen Personen von allgemeinem Interesse oder zumindest für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt ist (VwGH 23. 5. 1984, 82/13/0184), stellen keine Werbungskosten dar. Allgemein bildende Nachschlagewerke oder Lexika, Wörterbücher, Werke der Belletristik, Wanderkarten und Reiseführer sind daher keine Fachliteratur. Allerdings kann im Einzelfall auch bei Zeitschriften und Büchern allgemein bildenden Charakters auf Grund objektiver Gegebenheiten eine allfällige private Mitveranlassung hinsichtlich ihrer Anschaffung nur mehr als völlig untergeordnet zu beurteilen sein (vgl. *Atzmüller/Lattner* in *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, MSA EStG [1. 9. 2008], § 16 Anm. 26).

Nicht abzugsfähig sind grundsätzlich (vgl. *Atzmüller/Krafft* in *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, MSA EStG [1. 10. 2006], § 20 Anm. 13) etwa – soweit hier von Interesse –

- Atlanten (VwGH 25. 3. 1981, 13/3438/80),
- Belletristik-Werke (VwGH 23. 5. 1984, 82/13/0184),
- Bildbände (VwGH 9. 10. 1991, 88/13/0121),

- Geschichte des Christentums (VwGH 24. 11. 1999, 99/13/0202),
- Heimatbücher eines Mittelschulprofessors (VwGH 25. 10. 1994, 94/14/0014),
- Lexika (VwGH 3. 11. 1981, 81/14/0022; 3. 5. 1983, 82/14/0279; 15. 9. 1999, 93/13/0057, 24. 11. 1999, 99/13/0202),
- Reiseführer (VwGH 28. 4. 1987, 86/14/0174),
- Wanderkarten und -bücher (VwGH 28. 4. 1987, 86/14/0174, sowie VwGH 25. 10. 1994, 94/14/0014),
- Wirtschaftsmagazine (zB „Trend“ – VwGH 22. 12. 1980, 2001/79; „Fortune“, „Manager Magazin“, „Capital“ und ähnliche Zeitschriften).

Auf Grund der oben gegebenen Kurzdarstellung des Inhalts vermag der Unabhängige Finanzsenat nicht zu finden, dass es sich bei „Archiv der Zukunft“, „Grenzenlos - Praxishandbuch Umweltbildung für Menschen mit Behinderungen“, „Ich – Draußen“ und „Clever leben: MIP für KIDS“ für die Bw. nicht um Fachliteratur handeln sollte. Hier steht der berufliche Bezug eindeutig im Vordergrund.

Es mag sein, dass das eine oder andere Werk auch für einige Menschen, die nicht im Bildungswesen berufstätig sind, von Interesse sein kann. Dies trifft jedoch auf nahezu jede „Fachliteratur“ zu. Ein juristischer Kommentar zum Mietrechtsgesetz verliert auch nicht deshalb seine Eignung als Fachliteratur eines Rechtsanwalts, weil er auch von dem einen oder anderen Laien im Zusammenhang mit Mietrechtsstreitigkeiten hinsichtlich der Privatwohnung gekauft wird.

Die vorgenannten Werke sind jedoch primär für im Bildungsbereich Tätige und nicht für einen größeren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt. Es liegen daher hinsichtlich der Anschaffungskosten dieser Werke (unten Punkte 1 und 3) Werbungskosten vor.

Anders verhält es sich mit dem Buch dem Reiseführer „Gärten des Glaubens“ (unten Punkt 2). Dieses Buch spricht zweifellos eine Vielzahl an Personen mit kulturellen, religiösen oder gärtnerischen Interessen an.

Im Sinne der vorstehend angeführten Judikatur liegen diesbezüglich keine Werbungskosten vor.

Dass ausnahmsweise eine private Mitveranlassung bei der Anschaffung dieses Buches nur mehr als völlig untergeordnet zu beurteilen wäre, hat die Bw. nicht bewiesen.

**Aus- und Fortbildung:**

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 sind Werbungskosten auch 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.

Die Aufwendungen für das Doktoratsstudium der Bodekultur mit Dissertationsgebiet Landwirtschaft ist für die Bw., die unter anderem bereits ein Landwirtschaftsstudium abgeschlossen hat und im Bereich des landwirtschaftlichen Bildungswesens tätig ist, gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 als Werbungskosten abzugsfähig (unten Punkte 9 und 10).

Dies ist auch nicht strittig.

**Computer, Computerzubehör, Internet:**

Aufwendungen in Zusammenhang mit der Anschaffung eines Computers einschließlich des Zubehörs sind insoweit Werbungskosten, als eine berufliche Verwendung eindeutig feststeht. Bei Computern, die in der Wohnung des Steuerpflichtigen aufgestellt sind, sowie bei Laptops sind die berufliche Notwendigkeit (als Abgrenzung zur privaten Veranlassung) und das Ausmaß der beruflichen Nutzung nachzuweisen oder glaubhaft zu machen.

Eine Aufteilung in einen beruflichen und einen privaten Anteil ist nach gegebenenfalls im Schätzungsweg vorzunehmen. Dabei ist angesichts der breiten Einsatzmöglichkeiten von Computern ein strenger Maßstab anzuwenden. Bei der Schätzung ist u. a. zu berücksichtigen, ob sich im Haushalt des noch weitere Computer befinden und ob das Gerät von in Ausbildung stehenden Familienangehörigen des für Ausbildungszwecke verwendet wird oder inwieweit Internetanschlüsse vorhanden sind, für die keine berufliche Notwendigkeit besteht. Nach Rz. 339 LStR 2002 ist auf Grund der Erfahrungen des täglichen Lebens davon auszugehen, dass die private Nutzung eines beruflich verwendeten, im Haushalt des Steuerpflichtigen stationierten Computers mindestens 40% beträgt (vgl. *Atzmüller/Lattner* in *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, MSA EStG [1. 9. 2008], § 16 Anm. 24).

Werbungskosten liegen auch im Falle einer beruflich veranlassten Verwendung eines Internetanschlusses vor. Ist eine genaue Abgrenzung des beruflichen Teils der Kosten vom privaten Teil nicht möglich, hat eine Aufteilung im Schätzungswege zu erfolgen. Im Zweifel wird eine Schätzung der abzugsfähigen Aufwendungen analog zum beruflich veranlassten Anteil des Computers mit i. d. R. 60% vorzunehmen sein (vgl. *Atzmüller/Lattner* in *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, MSA EStG [1. 9. 2008], § 16 Anm. 28).

Der Unabhängige Finanzsenat hat Aufwendungen einer Berufsschullehrerin für eine Internetplattform als Werbungskosten angesehen und ging in dem dortigen Verfahren von einem beruflichen Anteil von 70% aus (UFS 30. 8. 2008, RV/2295-W/08; *Wanke/Klein*, UFSjournal 2008, 87).

Die Bw. hat glaubhaft dargelegt, dass eine mehr als 40%ige private Mitveranlassung nicht gegeben ist, zumal ihre Kinder über eigene Computer verfügen.

Dem in Einklang mit Verwaltungspraxis und Entscheidungspraxis des UFS stehenden Antrag, den beruflichen Anteil für den für den Betrieb einer Lernplattform verwendeten Computer sowie für das Zubehör mit 60% - ebenso für die Internetnutzung – anzusetzen (unten Punkte 11, 12 und 13), ist daher zu folgen.

### **Telefonkosten, Differenzreisekosten, Pflichtversicherungsbeiträge:**

Das Vorliegen von Werbungskosten (unten Punkte 14, 15 und 16) ist diesbezüglich zutreffenderweise nicht strittig.

### **Fahrtkosten Hochschule:**

Die Kosten der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Arbeitsweg) sind grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten, der allen aktiven Arbeitnehmern unabhängig von den tatsächlichen Kosten zusteht. Darüber hinaus stehen in bestimmten Fällen Werbungskosten in Form des Pendlerpauschales zu. Begäbe sich daher die Bw. von ihrer Wohnung zur Hochschule in Wien, käme die Berücksichtigung tatsächlicher Fahrtkosten nicht in Betracht.

Für Fahrten zwischen zwei oder mehreren Arbeitsplätzen (Arbeitsstätten, Mittelpunkten der Tätigkeiten) stehen Fahrtkosten (z. B. in Höhe des Kilometergeldes) zu (vgl. VwGH 9. 11. 1994, 92/13/0281).

Es ist glaubhaft (und dies dürfte auch das Finanzamt so sehen), dass die Bw. von ihrer Arbeitsstätte im Ministerium im ersten Bezirk in Wien (und nicht von der Wohnung im östlichen Niederösterreich) zur Hochschule im dreizehnten Bezirk nach Wien bzw. von dieser zurück zum Ministerium gefahren ist.

Bei den geltend gemachten Aufwendungen für Fahrten für Unterrichts- bzw. Prüfungstage handelt es sich dabei im Umfang der mit Telefax vom 18.5.2009 erfolgten Einschränkung um Werbungskosten (unten Punkt 17).

Der Berufung war daher teilweise Folge zu geben.

**Gegenüberstellung Berufung – Berufungsvorentscheidung – Vorlageantrag - UFS**

		Berufung	BVE	Vorlage- antrag	UFS
1.	Archiv der Zukunft	31,15 €	0,00 €	31,15 €	31,15 €
2.	„Die Gärten des Glaubens“	24,90 €	0,00 €	24,90 €	0,00 €
3.	Ökom Verlags GmbH	47,50 €	0,00 €	47,50 €	47,50 €
4.	Agrarpädagogische Akademie (APAK)	96,00 €	96,00 €	96,00 €	96,00 €
5.	Montessori-Schulung	38,50 €	38,50 €	38,50 €	38,50 €
6.	Österreichische Bauernzeitung	62,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €
7.	Bio Austria	22,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €
8.	Unterlagen Montessori	12,00 €	12,00 €	12,00 €	12,00 €
9.	Studienbeitrag Sommersemester 2007	378,72 €	378,72 €	378,72 €	378,72 €
10.	Studienbeitrag Wintersemester 2007	379,22 €	379,22 €	379,22 €	379,22 €
11.	PC AK € 1.140,00; 1/3 AfA	380,00 €	190,00 €	228,00 €	228,00 €
12.	Internetgebühren	58,95 €	29,48 €	35,37 €	35,37 €
13.	DVD-Rohlinge, Leinwand	362,85 €	181,43 €	217,71 €	217,71 €
14.	Telefonkosten 50% von € 733,10	366,55 €	366,55 €	366,55 €	366,55 €
15.	Reisekosten (Differenzwerbungskosten)	38,14 €	38,14 €	38,14 €	38,14 €
16.	BVA-Versicherungsbeiträge	49,50 €	49,50 €	49,50 €	49,50 €
17.	Fahrtkosten zur Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik	-	-	308,56 €, eingeschränkt auf 127,68 €	127,68 €
	Summe Werbungskosten	2.347,98 €	1.759,54 €	2.070,94 €	2.046,04 €

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 9. Juli 2009