

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. RR. in der Beschwerdesache Bf., gegen den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 16.12.2014, (FA33/2015/004305) betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für 2013 zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Steuer sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Spruches.

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

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt nahm die *Arbeitnehmerveranlagung* für das Jahr 2013 wie folgt vor:

Die Berücksichtigung der steuerpflichtigen Bezüge dreier Lohnzettel ergab nach Abzug des Pauschbetrages für Werbungskosten einen Gesamtbetrag der Einkünfte in Höhe von € 43.530,90. Die festgesetzte Einkommensteuer errechnete sich in Höhe von € 1.532,00.

Die Begründung lautet:

Da die Ihnen zugesendete Erklärung zur Durchführung der ArbeitnehmerInnenveranlagung (Drucksorte L1) trotz Erinnerung bis heute nicht beim Finanzamt eingegangen ist, musste die ArbeitnehmerInnenveranlagung auf Grund der dem Finanzamt übermittelten Lohnzettel und Meldungen durchgeführt werden. Werbungskosten, Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen konnten dabei mangels Nachweis nicht berücksichtigt werden.

Mit *Beschwerdeentscheidung* wurde der Bescheid abgeändert. Es gelangten Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, in Höhe von € 1.797,45, Sonderausgaben in Höhe von € 574,84, Kinderbetreuungskosten in Höhe von € 2.300,00, Kinderfreibeträge für haushaltsgehörige Kinder gemäß § 108a Abs. 1 EStG 1988 in Höhe von € 440,00 in Ansatz und errechnete sich die festgesetzte Einkommensteuer in Höhe von -€ 595,00.

Die Begründung lautet:

Die Kinderbetreuungskosten sind mit 2.300 Euro pro Kind begrenzt.

Die Reisekosten im Zusammenhang mit dem Studium wurden in Höhe von 942,48 Euro angesetzt.

Die übrigen Fahrtkosten sind mit dem Verkehrsabsetzbetrag/Pendlerpauschale abgegolten (Kursvorbereitungen, Fachhochschule, bzw. wenn es sich um dienstliche Fortbildung handelt, kann davon ausgegangen werden, dass die Kosten vom Dienstgeber ersetzt wurden, bzw. ein Heeresfahrzeug benutzt werden konnte).

Der *Vorlageantrag* wurde wie folgt gestellt:

Mit Beschwerdevorentscheidung wurde der Beschwerde nicht vollinhaltlich stattgegeben. Insbesondere wurden die in der Beschwerde angeführten Fahrtkosten im Zusammenhang mit beruflicher Fortbildung nicht anerkannt. Eine Aufstellung der Fahrtkosten wird nochmals beigelegt, die nicht anerkannten Fahrtkosten wurden orange markiert.

Die Nichtanerkennung wurde damit begründet, dass bei dienstlicher Fortbildung davon ausgegangen werden kann, dass die Kosten vom Dienstgeber ersetzt werden. Es wurde jedoch eine Bestätigung des Arbeitgebers beigelegt, dass diese Kosten nicht ersetzt wurden. Ebenso wurde ein Heeresfahrzeug nicht zur Verfügung gestellt, was in der Ergänzung zur eingereichten Beschwerde auch dargelegt wurde. Sämtliche angeführte Fahrten wurden im Rahmen der beruflichen Fortbildung mit dem eigenen PKW durchgeführt. Die dienstliche Veranlassung der Fortbildungen ergibt sich, wie bereits mehrfach dargelegt, aus der Tätigkeit des Bf. als Berufsoffizier (vgl. beiliegende Ergänzung zur Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2013).

Die *Beschwerdevorlage* erfolgte mit nachstehendem Sachverhalt und Anträgen:

Sachverhalt:

Aufgrund mehrerer Lohnzettel liegt ein Pflichtveranlagungstatbestand vor. Die Erklärung wurde nicht eingereicht und daher der Bescheid aufgrund der vorhandenen Lohnzettel erstellt. Im Beschwerdewege werden Sonderausgaben, Werbungskosten und Kinderbetreuungskosten geltend gemacht. Fahrtkosten wurden nur im Zusammenhang mit dem Studium berücksichtigt. Die Fahrtkosten im Zuge von Fortbildung beim Bundesheer wurden nicht berücksichtigt, da unterstellt wurde, dass die Kosten vom Dienstgeber erstattet wurden bzw. ein heereseigenes Fahrzeug benutzt werden konnte. Im Vorhaltswege wurde nun das Lohnkonto vorgelegt, woraus ersichtlich ist, dass betreffend die Fahrten lediglich die Kosten der öffentlichen Verkehrsmittel und nicht das Kilometergeld ausbezahlt wurde. Der Bestätigung des Arbeitgebers ist zu entnehmen, dass es nicht vorgesehen ist, dass Dienstfahrzeuge zur Verfügung gestellt werden. In der Aufstellung betreffend Kilometergeld sind auch Fahrten zur Vortragstätigkeit der Fachhochschule enthalten (324 km), welche aufgrund der nichtselbständigen Einkünfte mit dem Pendlerpauschale zu berücksichtigen sind. Der Beleg hinsichtlich Fachliteratur über 22,76 € betrifft ein Taschenbuch über Reisen und ist von allgemeinem Interesse und somit nicht abzugfähig. Betreffend Arbeitsmittel wurden Belege vorgelegt, die teilweise den nichtabzugsfähigen Bereich betreffen (Sportschuhe, Kopfhörer, Vermittlungsleistungen) und somit hinsichtlich Werbungskosten lediglich 265,37 € verbleiben.

Beweismittel:

vorgelegte Belege Bestätigung des Arbeitgebers

Stellungnahme:

Das Finanzamt beantragt, das Kilometergeld für die beruflich veranlassten Fahrten zu berücksichtigen, allerdings unter Abzug der Fahrten betreffend Fachhochschule und der Kostenersätze durch den Arbeitgeber, sodass Kilometergeld von 4869,34 € verbleibt. Für die 6 Fahrten zur Vortragstätigkeit steht das große Pendlerpauschale mit 40,70 € zu. Die beantragte Fachliteratur über 22,76 € zählt zu den nicht abzugsfähigen Aufwendungen, die Arbeitsmittel sind mit 265,37 € zu berücksichtigen. Unter Berücksichtigung des Pendlerpauschales und des Studiums ergeben sich somit insgesamt Werbungskosten von 5625,40 €.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Der Bf. ist als Berufsoffizier (beim Österreichischen Bundesheer) tätig und erzielt Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit; weiters bezog er 2013 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von der Fachhochschule Wr. Neustadt.

Er studierte an der FH Campus Wien - Studiengang: Risk Management and Corporate Security - Master. Die Studienbestätigung (umfassend 11 Lehrveranstaltungen mit positiven Beurteilungen) betrifft den Nachweiszeitraum WS 2013/14.

Im Wintersemester 2013/14 beliefen sich die Studierendenbeiträge auf € 449,00.

Nach Erlassen der teilweise stattgebenden Beschwerdevorentscheidung ist strittig, in welchem Ausmaß Werbungskosten anzuerkennen sind.

Seitens des Dienstgebers des Bf. wurde Folgendes bestätigt:

Hauptmann (Name des Bf.) ist Angehöriger des Österreichischen Bundesheeres.

Aufgrund dessen hat er eine dienstliche Verpflichtung zur ständigen Aus- und Weiterbildung.

Für bestimmte facheinschlägige Befähigungen ist es notwendig und gewünscht, sich auch in der dienstfreien Zeit vorzubereiten und fortzubilden. Des Weiteren ist es ebenso notwendig und gewünscht, die fachliche Qualifikation auch durch außerdienstliche Fortbildung zu erhalten. Insbesondere trifft dies auf die körperliche Ausbildung im Bereich der Heeresbergführer und Heeresskilehrerausbildung zu, in welcher sich (der Bf.) befindet. Dabei ist es nicht immer möglich bzw. zweckdienlich, militärische Ausrüstung zu nutzen.

Für die An- und Abreise bei Aus-, Fort- und Weiterbildungen ist es nicht immer möglich bzw. nicht vorgesehen, dem Bedienten ein Dienstfahrzeug zur Verfügung zu stellen.

Hptm. (Name des Bf.) absolviert derzeit das Masterstudium 'Risk Management und Corporate Security' an der FH Campus Wien. Dieses Studium ist als vollwertiges Masterstudium akkreditiert und stellt somit die Grundlage für eine zukünftige Verwendung auf einem A-wertigen Posten im Ressortbereich dar und wird seitens der Dienststelle befürwortet und unterstützt.

Fahrtkosten:

Unstrittig ist, dass vom Dienstgeber des Bf. betreffend die beruflich veranlassten Fahrten des Bf. lediglich die Kosten öffentlichen Verkehrsmittel ersetzt wurden und kein Kilometergeld ausbezahlt wurde. Das Finanzamt wies in der Beschwerdevorlage unter Bedachtnahme auf die oben wiedergegebene Bestätigung zutreffend darauf hin, dass es seitens des Dienstgebers nicht vorgesehen ist, für von Dienstnehmern für Zwecke der Aus- Fort- und Weiterbildung vorgenommene Fahrten Dienstfahrzeuge zur Verfügung gestellt werden.

Betreffend die für Zwecke der Aus- Fort- und Weiterbildung vorgenommene Fahrten werden daher Kilometergelder anerkannt.

Abzüglich der erhaltenen Kostenersätze und der Kilometergelder für FH-Fahrten errechnen sich daher Fahrtkosten in Höhe von (€ 5.216,82 - € 185,00 - € 26,40 - € 136,08 =) € 4.869,34.

Fahrten Tätigkeit FH:

Der Bf. bezog 2013 von der FH Wr. Neustadt brutto € 1.680,00, nach Abzug der eingehaltenen Sozialversicherungsbeträge errechneten sich steuerpflichtige Bezüge (Kennzahl 245) in Höhe von € 1.432,47.

Betreffend die Fahrten im Zusammenhang mit dieser Tätigkeit werden, wie in der Beschwerdevorlage angeführt, Werbungskosten in Höhe von € 40,70 berücksichtigt.

Laufschuhe

Lieferanschrift:

anderer.Vorname.als.Bf. (Familienname wie Bf.)

... GmbH

(deutsche Anschrift)

... Lauf- & Sport Shop GmbH ... Mannheim, Datum: 13.05.2013

(Name und Anschrift des Bf.)

ASICS GEL-FUJI TRABUCO Trail Laufschuhe Größe 10 Menge 1 Gesamt 87,51

Rechnungsbetrag 87,51

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Gemäß § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 sind Ausgaben für Arbeitsmittel (z.B. Werkzeug und Berufskleidung) Werbungskosten.

In § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 ist angeordnet, dass 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 dürfen. Lassen sich Aufwendungen, die ausschließlich auf die berufliche Sphäre entfallen, nicht einwandfrei von den Aufwendungen für die private Lebensführung trennen, dann gehört der Gesamtbetrag derartiger Aufwendungen zu den nicht abzugsfähigen Ausgaben (vgl. zB VwGH vom 23.4.1985, 84/14/0119). Aus der Definition des Begriffes Werbungskosten als "Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder

"Erhaltung der Einnahmen" hat die Judikatur einen finalen Werbungskostenbegriff abgeleitet, der enger als der Betriebsausgabenbegriff ist und nur notwendige oder zweckmäßige Aufwendungen zum Abzug zulässt. Wesentlich ist, dass die Aufwendungen eindeutig und ausschließlich im Zusammenhang mit der Erzielung von Einkünften stehen, folglich ihrer Art nach nur eine berufliche Veranlassung erkennen lassen. Dies soll im Sinne der Steuergerechtigkeit verhindern, dass Steuerpflichtige Aufwendungen für ihre Lebensführung nur deshalb in den einkommensteuerlich relevanten Bereich verlagern können, weil sie einen entsprechenden Beruf ausüben, andere Steuerpflichtige derartige Aufwendungen aber aus dem versteuerten Einkommen decken müssen.

Zu den Aufwendungen für Laufschuhe ist zu sagen, dass sich die vom Bw. erworbenen Laufschuhe ihrer objektiven Beschaffenheit nach nicht von einer solchen Bekleidung unterscheiden lassen, wie sie üblicherweise bei der Sportausübung im Rahmen der privaten Lebensführung Verwendung findet. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (zB VwGH 23.4.2002, 98/14/0219) sind Aufwendungen für die Anschaffung bürgerlicher Kleidung nicht als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abzugsfähig; dies gilt sogar, wenn die Kleidung nur in der Arbeitszeit getragen wird. Steuerliche Berücksichtigung können nur Aufwendungen für typische Berufskleidung finden (zB VwGH 30.10.2001, 2000/14/0173). Der Abzug als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben soll damit auf solche Berufskleidung beschränkt werden, bei der offensichtlich ist, dass sie im Wesentlichen nur für die berufliche Verwendung geeignet ist und damit eine Kollision zur privaten Lebensführung und zur privaten Bekleidung von vornherein ausscheidet, wie das bei spezieller Schutzkleidung oder bei einer Uniform der Fall wäre.

Die Aufwendungen für Laufschuhe werden nicht als Werbungskosten anerkannt.

Bose Audio Kopfhörer

Amazon, Rechnungsdatum: 23. Mai 2013

Bestellt von (Name und Anschrift des Bf.) Empfänger: (Name und Anschrift des Bf.)

1 Bose IE2 Audio Kopfhörer, schwarz; netto EUR 74,79; Gesamt EUR 89,75

Dass Kopfhörer zu den nicht abzugsfähigen Aufwendungen für die Lebensführung im Sinne der obigen Rechtsausführungen gehören, bedarf keiner weiteren Ausführungen.

Speicherstick

Amazon, Rechnungsdatum 26. Juni 2013

Bestellt von (Name und Anschrift des Bf.) Empfänger: (Name und Anschrift des Bf.)

1 A-Data Superior Series S102 Pro 8GB Speicherstick USB3.0 grau

1 Corsair Voyager MLC 32GB USB-Stick

Gesamtsumme: EUR 39,78

Diese Aufwendungen werden als beruflich veranlasst anerkannt.

Kletterschuhe

Sport Experts Wr. Neustadt
Kassa: ... Bon: 3..., 30.08.2013
1x *Tarantula La Sportiva*
Rechnungsbetrag EUR 59,99

Betreffend die bei Sport Experts gekauften Kletterschuhe (google-Abfrage) gilt das oben zu den Laufschuhe Gesagte.

EXT. FESTPLATTE (3..):

Hofer KG, Bad Fischau, 30.8.2013
1 Artikel EUR 69,99

Diese Aufwendungen werden als beruflich veranlasst anerkannt.

AKKU für Medion Akoya

B & W Handelsgesellschaft mbH 07.10.2013
(Name und Anschrift des Bf.)

1 UD4-D-40 AKKU für Medion Akoya S5610 u.a. 4400mAh gesamt EUR 38,20

Der Akku-Ankauf betrifft ein Blu-Ray-Notebook (google-Abfrage).

Diese Aufwendungen werden als beruflich veranlasst anerkannt.

Security Handbook

Amazon, Rechnungsdatum: 19. Oktober 2013
Bestellt von (Name und Anschrift des Bf.) Empfänger: ... Kaserne ... Deutschland
1 Escape the Wolf: A Security Handbook for Travelling Professionals Gesamt EUR 22,76

Die Kosten des Kaufs des Buches 'Security Handbook for Travelling Professionals' sind dem Bereich der gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähigen Aufwendungen zuzurechnen.

PC-Stick

Mediamarkt ... Sindelfingen, 09.11.2013
1 SURF STICK ZTE MF190 Gesamt 10,00 EUR

Diese Aufwendungen werden als beruflich veranlasst anerkannt.

Laptoptasche

S. Lederwaren (Deutschland)
(Name und Anschrift des Bf.)

1 Laptoptasche Rechnungsbetrag EUR 107,40

Diese Aufwendungen werden als beruflich veranlasst anerkannt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Die Werbungskosten berechnen sich somit wie folgt:

Kilometergeld	4.869,34 €
Fahrten FH	40,70 €
Speicherstick	39,78 €
Ext. Speicher	69,99 €
Akku	38,20 €
PC-Stick	10,00 €
Laptoptasche	107,40 €
Studierendenbeitrag	449,00 €
Werbungskosten	5.624,41 €

Einkommensteuer 2013 (Beträge in €):

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		
Bezugsauszahlende Stelle	stpfl. Bezüge	
Bundesdienst	41.667,05	
FH Wr. N.	563,38	
FH Wr. N.	1.432,47	
Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte	-5.624,41	
Gesamtbetrag der Einkünfte		38.038,49
Sonderausgaben		-683,48
Kinderbetreuungskosten		-2.300,00
Kinderfreibeträge f. haushaltzug. K.		-440,00
Einkommen		34.615,01
Einkommensteuer gem. § 33 (1) EStG		9.265,06
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		9.265,06
Verkehrsabsetzbetrag		-291,00
Arbeitnehmerabsetzbetrag		-54,00
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge		8.920,06
Die Steuer für die sonstigen Bezüge beträgt:		
0% für die ersten 620,00		0,00

6% für die restlichen 3.538,96		212,34
Einkommensteuer		9.132,40
Anrechenbare Lohnsteuer		-11.427,90
Festgesetzte Einkommensteuer		-2.295,50
Festgesetzte Einkommensteuer	gerundet	-2.296,00

Zulässigkeit einer Revision

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.

Diese Voraussetzungen liegen im gegebenen Fall nicht vor.

Wien, am 4. April 2016