



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Feldkirch
Senat 2

GZ. RV/0272-F/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der bfadr, vertreten durch Mag. Susanne Penz, Wirtschaftstreuhänderin, 6900 Bregenz, Kirchstraße 11/1, vom 6. August 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Bregenz vom 6. Juli 2007 betreffend Einkommensteuer für den Zeitraum 2003 bis 2006 entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungsführerin unterrichtete im Streitzeitraum Kunst an einem Bundesgymnasium. In den Veranlagungsbescheiden wurde der Großteil der von der Berufungsführerin geltend gemachten Werbungskosten nicht anerkannt.

Die im Erörterungstermin vom 4. November 2009 vorgelegten Belege wurden dem Finanzamt zur Durchsicht überreicht. Das Finanzamt hat auf Grund dieser Unterlagen in einer Stellungnahme die Werbungskosten der Berufungsführerin folgendermaßen ermittelt:

	Schulmaterial	Arbeitsmittel
2003	1.468,93 €	150,00 €
2004	1.107,70 €	149,58 €

2005	1.585,43 €	295,05 €
2006	1.844,10 €	518,85 €

Die von der Berufungsführerin geltend gemachte Fachliteratur wurde vom Finanzamt nicht als Werbungskosten anerkannt.

Die Ermittlung der Werbungskosten durch das Finanzamt wurde der Berufungsführerin zur Stellungnahme vorgehalten. Der Vorschlag hinsichtlich Schulmaterial und Arbeitsmittel wurde von der Berufungsführerin angenommen.

Hinsichtlich der Fachliteratur legte die Berufungsführerin folgende Liste der geltend gemachten Bücher vor:

Harenberg Malerlexikon Meyers Lexikonverlag	19,99 €
Kunst des 20. Jahrhunderts Taschen	19,99 €
Die Geschichte der Malerei – 8 Jahrhunderte in 455 Meisterwerken – Karl Müller	15,99 €
Fahrplan der Weltgeschichte Werner Stein – Weltbild Verlag	10,00 €
Women artists - taschen	29,99 €
Bilder, die die Welt bewegen – Prestel	9,95 €
Kunst der Moderne Taschenlexikon Prestel	6,49 €
kammerlohr epochen der kunst band 5	30,90 €
Der Brockhaus – Moderne Kunst	58,20 €
Atlas Bildende Kunst Prestel	21,95 €
Schnellkurs Kunst der Gegenwart – Stephan Trescher - Dumont	14,95 €
DuMont's Lexikon der Bildenden Kunst	25,50 €
Bildende Kunst Begriffe und Reallexikon DuMont	11,58 €
Meisterwerke der europäischen Malerei Könemann	3,10 €
Die Kunst der italienischen Renaissance: Architektur, Skulptur, Malerei, Zeichnung – Rolf Tomann	10,00 €
Die Mode – Kulturgeschichte – Max von Boehn - Bruckmann	52,00 €
Erika Thiel – Geschichte des Kostüms	25,00 €
Geschmückte Haut – Kulturgeschichte der Körperkunst – Karl Gröning	17,98 €
Couture – Caroline Rennolds Milban - Dumont	20,00 €
Brücke – Magdalena M. Moeller - Prestel	16,00 €
seurat - taschenverlag	7,99 €
Paul Cezanne - taschenverlag	7,99 €

Modigliani - taschenverlag	7,99 €
Gaugin - taschenverlag	7,99 €
Franz Marc - taschenverlag	7,99 €
Kandinsky - taschenverlag	7,99 €
August Macke - taschenverlag	7,99 €
Miró - taschenverlag	7,99 €
Die großen Mythen der Menschheit – Orbis Verlag	19,40 €
Atlas der Burgen – Chris Gravett - tosa	6,00 €
Porträtmalerei - taschenverlag	34,00 €
Bildbefragungen – Meisterwerke im Detail – taschen	35,09 €
Malerei der Gegenwart – zurück zur Figur – Prestel	40,00 €

Mit Telefax vom 23. November 2009 übermittelte der UFS der steuerlichen Vertreterin der Berufungsführerin folgenden Vorhalt:

„Ich beabsichtige folgenden Sachverhalt festzustellen und der Entscheidung zu Grunde zu legen:

„Die Berufungsführerin unterrichtete im Streitzeitraum Kunst an einem Bundesgymnasium. In den Veranlagungsbescheiden wurde der Großteil der von der Berufungsführerin geltend gemachten Werbungskosten nicht anerkannt.

Die im Erörterungstermin vom 4. November 2009 vorgelegten Belege wurden dem Finanzamt zur Durchsicht überreicht. Das Finanzamt hat auf Grund dieser Unterlagen in einer Stellungnahme die Werbungskosten der Berufungsführerin folgendermaßen ermittelt:

	Schulmaterial	Arbeitsmittel
2003	1.468,93 €	150,00 €
2004	1.107,70 €	149,58 €
2005	1.585,43 €	295,05 €
2006	1.844,10 €	518,85 €

Die von der Berufungsführerin geltend gemachte Fachliteratur wurde vom Finanzamt nicht als Werbungskosten anerkannt.

Die Ermittlung der Werbungskosten durch das Finanzamt wurde der Berufungsführerin zur Stellungnahme vorgehalten. Der Vorschlag hinsichtlich Schulmaterial und Arbeitsmittel wurde von der Berufungsführerin angenommen.

Sohin ist nur noch strittig, ob die Kosten für Fachliteratur anzuerkennen sind oder nicht.“

Hinsichtlich der als Werbungskosten geltend gemachten Fachliteratur habe ich mir vorläufig folgende Meinung gebildet:

Literatur von allgemeinem Interesse sowie allgemein bildende Nachschlagewerke (Lexika, Bildbände allgemein kultureller Art) und Weltatlanten begründen dagegen idR nichtabzugsfähige Kosten der Lebensführung (vgl Zorn in Hofstätter/Reichel § 20 EStG Tz 5).

Auf Grund der von Ihnen vorgelegten Titelliste, gehe ich davon aus, dass es sich bei den als Fachliteratur geltend gemachten Büchern um solche von allgemeinem Interesse sowie um allgemein bildende Nachschlagewerke handelt die daher nicht als Werbungskosten anzuerkennen sind.

Bei der Anschaffung dieser Bücher ist zumindest die Annahme einer privaten Verlassung sehr naheliegend. Die Veranlassung durch die Einkunftszielung darf im gegenständlichen Fall daher nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche bzw berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der betrieblichen bzw beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung (VwGH vom 28.10.1998, 93/14/0195).

Zudem ist auf Grund der Bücherliste keine Zuordnung der Fachliteraturkosten als Werbungskosten auf die einzelnen Jahre möglich. Die in den Beilagen geltend gemachten Werbungskosten für Fachliteratur übersteigen die Fachliteraturkosten laut Bücherliste erheblich. Bei Aufrechterhaltung des Berufungspunktes Fachliteratur ersuche ich Sie daher die jeweiligen Bücher und damit verbundenen Kosten den einzelnen Berufsjahren zuzuordnen.

Sie werden daher ersucht binnen vier Wochen nach Erhalt dieses Schreibens folgende Fragen zu beantworten:

Ist oa Sachverhalt richtig dargestellt und werden die Berufungen hinsichtlich Werbungskosten für Schulmaterial und Arbeitsmittel auf oa Beträge eingeschränkt?

Ist es richtig, falls die Berufung auf oa Beträge eingeschränkt wird, dass nur noch die Berufung hinsichtlich Fachliteratur offen ist?

Wird die Berufung hinsichtlich Fachliteratur aufrecht erhalten?

Wenn die Berufung hinsichtlich Fachliteratur aufrecht erhalten wird, werden Sie ersucht die damit verbundenen Werbungskosten (Titel der Bücher und Preise) den einzelnen Jahren zuzuordnen.“

In der Eingabe vom 2. Februar 2010 teilte die steuerliche Vertreterin der Berufsführerin mit, dass sie der Ermittlung der Werbungskosten nach dem Erörterungstermin vom 4. November 2009 und der Erlassung einer zweiten Berufungsvorentscheidung durch das Finanzamt zustimme.

Mit Telefax vom 4. Februar 2010 übermittelte der UFS der steuerlichen Vertreterin der Berufsführerin folgenden Vorhalt:

„Aus Ihrer Einverständniserklärung zur Erlassung einer zweiten BVE geht nicht eindeutig hervor, ob Sie Die Berufung hinsichtlich Fachliteratur aufrechterhalten.

Ich gehe aber davon aus, dass der Berufungspunkt Fachliteratur nicht aufrechterhalten wird.

Ich beabsichtigte daher die Einkommensteuer für die Jahre 2003 bis 2006 in folgender Höhe festzusetzen:

Einkommensteuer 2003

<i>Einkünfte aus nsA</i>	<i>16.493,70</i>
<i>Werbungskosten</i>	<i>-1.618,93</i>
<i>Einkünfte aus nsA</i>	<i>14.874,77</i>
<i>Gesamtbetrag der Einkünfte</i>	<i>14.874,77</i>
<i>Pauschbetrag für Sonderausgaben</i>	<i>-60,00</i>
<i>Einkommen</i>	<i>14.814,77</i>

<i>0% für die ersten 3640,00 €</i>	<i>0,00</i>
<i>21% für die weiteren 3630,00 €</i>	<i>762,30</i>
<i>31% für die restlichen 7544,77 €</i>	<i>2.338,88</i>
<i>Steuer vor Abzug der Absetzbeträge</i>	<i>3.101,18</i>
<i>Allgemeiner Steuerabsetzbetrag</i>	<i>-817,76</i>
<i>Verkehrsabsetzbetrag</i>	<i>-291,00</i>
<i>Arbeitnehmerabsetzbetrag</i>	<i>-54,00</i>
<i>Steuer nach Abzug der Absetzbeträge</i>	<i>1.938,42</i>
<i>Steuer sonstige Bezüge</i>	<i>128,29</i>
<i>Einkommensteuer</i>	<i>2.066,71</i>
<i>Anrechenbare Lohnsteuer</i>	<i>-2.581,70</i>
<i>Festgesetzte Einkommensteuer</i>	<i>-514,99</i>
<i>Einkommensteuer laut BVE</i>	<i>-415,95</i>
<i>Gutschrift</i>	<i>99,04</i>

Einkommensteuer 2004

<i>Einkünfte aus nsA</i>	<i>24.843,50</i>
<i>Werbungskosten</i>	<i>-1.257,55</i>
<i>Einkünfte aus nsA</i>	<i>23.585,95</i>
<i>Gesamtbetrag der Einkünfte</i>	<i>23.585,95</i>
<i>Pauschbetrag für Sonderausgaben</i>	<i>-60,00</i>
<i>Internetzugang mittels</i>	
<i>Breitbandtechnik</i>	<i>-150,97</i>
<i>Einkommen</i>	<i>23.374,98</i>
<i>0% für die ersten 3640,00 €</i>	<i>0,00</i>
<i>21% für die weiteren 3630,00 €</i>	<i>762,30</i>
<i>31% für die weiteren 14530,00</i>	<i>4.504,30</i>
<i>41% für die restlichen 1574,98 €</i>	<i>645,74</i>
<i>Steuer vor Abzug der Absetzbeträge</i>	<i>5.912,34</i>
<i>Allgemeiner Steuerabsetzbetrag</i>	<i>-546,13</i>
<i>Verkehrsabsetzbetrag</i>	<i>-291,00</i>
<i>Arbeitnehmerabsetzbetrag</i>	<i>-54,00</i>
<i>Steuer nach Abzug der Absetzbeträge</i>	<i>5.021,21</i>
<i>Steuer sonstige Bezüge</i>	<i>214,30</i>
<i>Einkommensteuer</i>	<i>5.235,51</i>
<i>Anrechenbare Lohnsteuer</i>	<i>-5.816,30</i>
<i>Festgesetzte Einkommensteuer</i>	<i>-580,79</i>
<i>Einkommensteuer laut BVE</i>	<i>-343,13</i>
<i>Gutschrift</i>	<i>237,66</i>

Einkommensteuer 2005

<i>Einkünfte aus nsA</i>	<i>27.669,90</i>
<i>Werbungskosten</i>	<i>-1.880,48</i>
<i>Einkünfte aus nsA</i>	<i>25.789,42</i>
<i>Gesamtbetrag der Einkünfte</i>	<i>25.789,42</i>
<i>Pauschbetrag für Sonderausgaben</i>	<i>-60,00</i>
<i>Einkommen</i>	<i>25.729,42</i>
<i>Steuer vor Abzug der Absetzbeträge</i>	<i>6.068,00</i>
<i>Verkehrsabsetzbetrag</i>	<i>-291,00</i>
<i>Arbeitnehmerabsetzbetrag</i>	<i>-54,00</i>
<i>Steuer sonstige Bezüge</i>	<i>240,31</i>
<i>Einkommensteuer</i>	<i>5.963,31</i>
<i>Anrechenbare Lohnsteuer</i>	<i>-6.725,50</i>
<i>Festgesetzte Einkommensteuer</i>	<i>-762,19</i>

<i>Einkommensteuer laut BVE</i>	-333,54
<i>Gutschrift</i>	428,65

<i>Einkommensteuer 2006</i>	
<i>Einkünfte aus nsA</i>	28.809,84
<i>Werbungskosten</i>	-2.362,96
<i>Einkünfte aus nsA</i>	26.446,88
<i>Gesamtbetrag der Einkünfte</i>	26.446,88
<i>Pauschbetrag für Sonderausgaben</i>	-60,00
<i>Einkommen</i>	26.386,88
<i>Steuer vor Abzug der Absetzbeträge</i>	6.354,63
<i>Verkehrsabsetzbetrag</i>	-291,00
<i>Arbeitnehmerabsetzbetrag</i>	-54,00
<i>Steuer sonstige Bezüge</i>	218,22
<i>Einkommensteuer</i>	6.227,85
<i>Anrechenbare Lohnsteuer</i>	-7.200,52
<i>Festgesetzte Einkommensteuer</i>	-972,67
<i>Einkommensteuer laut BVE</i>	-469,25
<i>Gutschrift</i>	503,42

An Werbungskosten wurden nur Schulmaterial und Arbeitsmittel laut Vorhalt vom 23. November 2009 berücksichtigt. Darüber hinausgehende Werbungskosten die teilweise noch in den Berufungsvorentscheidungen berücksichtigt wurden (Fachliteratur) wurden nicht mehr anerkannt.

Sie werden ersucht binnen einer Woche nach Erhalt dieses Schreibens mitzuteilen, ob Sie gegen oa Berechnungen irgendwelche Einwände erheben und ob Sie den Berufungspunkt Fachliteratur ausdrücklich zurückziehen.“

Dieser Vorhalt wurde nicht beantwortet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist lediglich, ob die Kosten für Fachliteratur anzuerkennen sind oder nicht.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. 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 (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 23. Jänner 2002, 2001/13/0238).

Bei Aufwendungen, die auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen können, ist ein strenger Maßstab anzulegen und eine genaue Unterscheidung vorzunehmen (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 15. November 1995, 94/13/0142). Soweit sich Aufwendungen für die Lebensführung und Aufwendungen beruflicher Natur nicht einwandfrei trennen lassen, ist entsprechend dem "Aufteilungsverbot" der gesamte Betrag nicht abzugsfähig. Bei der Abgrenzung beruflich bedingter Aufwendungen von den Kosten der Lebensführung hat der Verwaltungsgerichtshof als Ergebnis einer gebotenen typisierenden Betrachtungsweise 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 sind, nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung begründet.

Aus der vorgelegten Bücherliste geht hervor, dass es bei den als Fachliteratur geltend gemachten Werken, ausschließlich um solche handelt, die von allgemeinem Interesse oder für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt sind, sowie um allgemein bildende Nachschlagewerke. Diese Feststellung wurde der steuerlichen Vertreterin vorgehalten. Diese ist dieser Feststellung nicht entgegengetreten. Die geltend gemachte „Fachliteratur“ kann daher nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.

An Werbungskosten wurden nur Schulmaterial und Arbeitsmittel laut Vorhalt vom 23. November 2009 berücksichtigt. Darüber hinausgehende Werbungskosten die teilweise noch in den Berufungsvorentscheidungen berücksichtigt wurden, wurden nicht mehr anerkannt.

Die Einkommensteuer für die Jahre 2003 bis 2006 errechnet sich daher folgendermaßen:

Einkommensteuer 2003	
Einkünfte aus nsA	16.493,70
Werbungskosten	-1.618,93
Einkünfte aus nsA	14.874,77
Gesamtbetrag der Einkünfte	14.874,77
Pauschbetrag für Sonderausgaben	-60,00
Einkommen	14.814,77
0% für die ersten 3640,00 €	0,00
21% für die weiteren 3630,00 €	762,30
31% für die restlichen 7544,77 €	2.338,88
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	3.101,18
Allgemeiner Steuerabsetzbetrag	-817,76

Verkehrsabsetzbetrag	-291,00
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	1.938,42
Steuer sonstige Bezüge	128,29
Einkommensteuer	2.066,71
Anrechenbare Lohnsteuer	-2.581,70
Festgesetzte Einkommensteuer	-514,99
Einkommensteuer laut BVE	-415,95
Gutschrift	99,04

Einkommensteuer 2004

Einkünfte aus nsA	24.843,50
Werbungskosten	-1.257,55
Einkünfte aus nsA	23.585,95
Gesamtbetrag der Einkünfte	23.585,95
Pauschbetrag für Sonderausgaben	-60,00
Internetzugang mittels	
Breitbandtechnik	-150,97
Einkommen	23.374,98
0% für die ersten 3640,00 €	0,00
21% für die weiteren 3630,00 €	762,30
31% für die weiteren 14530,00	4.504,30
41% für die restlichen 1574,98 €	645,74
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	5.912,34
Allgemeiner Steuerabsetzbetrag	-546,13
Verkehrsabsetzbetrag	-291,00
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	5.021,21
Steuer sonstige Bezüge	214,30
Einkommensteuer	5.235,51
Anrechenbare Lohnsteuer	-5.816,30
Festgesetzte Einkommensteuer	-580,79
Einkommensteuer laut BVE	-343,13
Gutschrift	237,66

Einkommensteuer 2005

Einkünfte aus nsA	27.669,90
Werbungskosten	-1.880,48
Einkünfte aus nsA	25.789,42
Gesamtbetrag der Einkünfte	25.789,42
Pauschbetrag für Sonderausgaben	-60,00
Einkommen	25.729,42
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	6.068,00
Verkehrsabsetzbetrag	-291,00
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00
Steuer sonstige Bezüge	240,31
Einkommensteuer	5.963,31
Anrechenbare Lohnsteuer	-6.725,50
Festgesetzte Einkommensteuer	-762,19
Einkommensteuer laut BVE	-333,54
Gutschrift	428,65

Einkommensteuer 2006

Einkünfte aus nsA	28.809,84
-------------------	-----------

Werbungskosten	-2.362,96
Einkünfte aus nsA	26.446,88
Gesamtbetrag der Einkünfte	26.446,88
Pauschbetrag für Sonderausgaben	-60,00
Einkommen	26.386,88
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	6.354,63
Verkehrsabsetzbetrag	-291,00
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00
Steuer sonstige Bezüge	218,22
Einkommensteuer	6.227,85
Anrechenbare Lohnsteuer	-7.200,52
Festgesetzte Einkommensteuer	-972,67
Einkommensteuer laut BVE	-469,25
Gutschrift	503,42

Feldkirch, am 18. Februar 2010