

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf., F, vertreten durch Sedounik & Eder Wirtschaftstreuhand und Steuerberatungs GmbH, Grabenstraße 75/1, 8010 Graz, über die Beschwerde vom 29. April 2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Oststeiermark vom 30. März 2016, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2014 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe:

Die Beschwerdeführerin (Bf.), eine Lehrerin an einer Handelsakademie mit den Unterrichtsfächern Deutsch und Informatik sowie an einer Neuen Mittelschule hat in der elektronisch eingereichten Einkommensteuererklärung 2014 ua. Werbungskosten aus dem Titel "Arbeitsmittel" (209,75 €), "Fachliteratur" (945,43 €), "Reisekosten" (341,32 €) sowie "sonstige Werbungskosten" (522,85 €) und den Pauschbetrag für die auswärtige Berufsausbildung des Sohnes A. an der HTL Ortweinschule in Körösistraße 157, 8010 Graz, als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht.

Das Finanzamt hat im angefochtenen Bescheid die steuerliche Berücksichtigung dieser Aufwendungen mit folgender Begründung verwehrt:

"Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort gelten jedenfalls als innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen, wenn von diesen Gemeinden die tägliche Hin- und Rückfahrt zum oder vom Studienort nach den Verordnungen gem. § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 zeitlich noch zumutbar ist. Im

gegebenen Fall ist die Hin- und Rückfahrt zumutbar und somit die geltend gemachte auswärtige Berufsausbildung nicht als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig.

Kosten für Literatur, die auch für nicht in ihrer Berufssparte tätigen Personen von allgemeinem Interesse sein können, stellen selbst dann keine Werbungskosten dar, wenn aus diesen Publikationen Anregungen für die berufliche Tätigkeit gewonnen werden."

Dagegen hat die Bf. mit nachstehender Begründung Beschwerde erhoben:

Im Rahmen der Arbeitnehmersveranlagung seien ua. Werbungskosten für Fachliteratur, Büro- und Unterrichtsmaterial sowie Telefon- und Internetkosten geltend gemacht worden.

Bei den geltend gemachten Werbungskosten für Fachliteratur handle es sich ua. um Tageszeitungen, die sie gekauft habe, um im Unterricht nachfolgende Textsorten zu besprechen:

- Nachricht: (kurze) Information über Ereignisse
- Bericht: sachliche Wiedergabe eines Geschehens oder Sachverhaltes. Lesen Sie den Bericht über den Helikopterabsturz in Input 3 dieser Lerneinheit.
- Meldung: Kurznachricht
- Dokumentation: Tatsachenbericht, der sich auf Originaltexte und zuverlässige Quellen bezieht.
- Interview: von einem Journalisten geführtes Gespräch mit einer (bekannten) Persönlichkeit, in dem diese sich zu gezielten Fragen äußert. Lesen Sie das Interview mit Morton Rhue im Schritt Üben dieser Lerneinheit.
- Reportage: die Reportage ist eine tatsachenorientierte Textsorte. Der Journalist/ Die Journalistin lässt aber im Vergleich zum sachlichen Bericht persönliche Beobachtungen einfließen, erzählt über Nachforschungen und schildert Hintergründe und Zusammenhänge. Der Leser/Die Leserin soll emotional betroffen sein oder unterhalten werden.
- Leitartikel: Der Leitartikel steht meist auf der ersten oder zweiten Seite einer Zeitung, stellt die Meinung eines Redakteurs/einer Redakteurin oder Chefredakteurs/ Chefredakteurin zu einem aktuellen Thema dar und will auf die Meinungsbildung der Leser/Leserinnen einwirken.
- Kolumne: von stets demselben Journalisten/derselben Journalistin verfasster, regelmäßig an einer bestimmten Stelle einer Zeitung/Zeitschrift veröffentlichter Beitrag
- Kommentar: Er dient zur Erklärung von Zusammenhängen von Nachrichten, dh. er informiert und interpretiert. Oft gibt es auch einen Gastkommentar einer prominenten Persönlichkeit.
- Kunstkritik: Meinung des Kunstkritikers/der Kunstkritikerin zu einem Theaterstück, einer Ausstellung, einem Konzert oder einem Film.
- Glosse: Meist ein kurzer ironischer Text, in dem sich der Autor/die Autorin über ein aktuelles Geschehen oder eine politische Situation lustig macht.

Es handle sich hierbei nicht um Publikationen, aus welchen Anregungen für die berufliche Tätigkeit gewonnen werden könnten. Die Tageszeitungen seien als Unterrichtsmaterial an die Schüler ausgehändigt worden. Wie aus Rz 353 der Lohnsteuerrichtlinien zu entnehmen sei, stellten Zeitschriften und Bücher, die weit überwiegend berufsspezifischen Aspekten dienten, sodass eine allfällige private Mitveranlassung hinsichtlich ihrer Anschaffung nur mehr als völlig untergeordnet zu beurteilen sei, abzugsfähige Werbungskosten dar. Im gegenständlichen Fall liege jedenfalls eine derartige völlig untergeordnete private Mitveranlassung vor. Dies gelte neben den oa. Tageszeitungen auch für die weiteren Ausgaben für Fachliteratur, welche von der Bf. zur Ausarbeitung entsprechender Maturafragen angeschafft worden seien und ausschließlich berufsspezifischen Aspekten dienten.

Die weiters unter der Rubrik Fachliteratur geltend gemachten Werbungskosten würden Ausgaben für Bücher betreffen, die einerseits Unterrichtsmittel darstellten (zB Menschik, Internationale Wirtschafts- und Kulturräume V HAK) oder von der Bf. für ein an der HAK durchgeführtes Leseprojekt, erworben worden sei. Teilweise sei aus den vorgelegten Belegen und den darauf ausgewiesenen Buchtiteln ersichtlich, dass es sich hierbei um Unterrichtsmaterial für eine Handelsakademie handle. Es sei aus ihrer Sicht daher nicht nachvollziehbar, warum hier die Auffassung vertreten werde, dass es sich nicht um beruflich veranlasste Werbungskosten handeln sollte. Vom zuständigen Sachbearbeiter sei ihr mitgeteilt worden, dass für jedes einzelne Buch anzuführen wäre, in welchem Zusammenhang dieses als Unterrichtsmaterial verwendet worden sei. Hier werde lediglich auf die Verwendung der Schriftwerke im Unterricht abgestellt. Wie am 27. Oktober 2010 vom deutschen Bundesfinanzhof entschieden worden sei, sei eine derartige Verengung des beruflichen Veranlassungszusammenhanges nicht zulässig. Denn auch der Gebrauch der Literatur zur Unterrichtsvor- und -nachbereitung oder die Anschaffung von Büchern und Zeitschriften für eine Unterrichtseinheit, die nicht abgehalten worden sei, könne eine ausschließliche berufliche Nutzung der Literatur bei einem Pädagogen und damit den Werbungskostenabzug begründen. Das außerschulische Interesse an anthropologischen und gesellschaftspolitischen Themen stehe der steuerlichen Berücksichtigung nicht entgegen.

Nach ihrem Dafürhalten sei hier richtigerweise auf den Punkt gebracht worden, dass derartige Werbungskosten nicht auf einen bestimmten beruflich veranlassten Gebrauch eingeschränkt werden könnten, da diese wiederholt als Unterrichtsmaterial oder zur Vor- und Nachbereitung von Unterrichtsstunden verwendet werden könnten. Ein überdies hinaus gehendes persönliches Interesse für die Schriftwerke stehe nicht im Widerspruch zur beruflichen Veranlassung der Anschaffung.

Neben den geltend gemachten Werbungskosten für Fachliteratur seien auch die Internetkosten als nicht abzugsfähige Werbungskosten beurteilt worden. Dem Einkommensteuerbescheid 2014 sei keine Begründung zu entnehmen, warum diese als nicht abzugsfähig eingestuft worden seien. Bei diesen Internetkosten handle es sich um den beruflichen genutzten Teil der Internetkosten der Bf. Hausübungen der Schüler

(die Bf. unterrichte auch IT-Klassen) würden auf elektronischem Wege (via E-Mail) an sie übermittelt werden. Weiters werde das Internet auch für Rechercharbeiten beruflich genutzt.

Wie aus Rz 367 der Lohnsteuerrichtlinien zu entnehmen sei, seien Kosten für die beruflich veranlasste Verwendung eines Internetanschlusses als Werbungskosten absetzbar. Sofern eine Abgrenzung gegenüber dem privaten Teil nicht möglich sei, habe eine Aufteilung in beruflich und privat veranlasste Kosten im Schätzungsweg zu erfolgen. Eine solche Schätzung sei von der Bf. vorgenommen und nur ein Drittel der angefallenen Internetkosten als Werbungskosten geltend gemacht worden.

Zuletzt sei zu den geltend gemachten Werbungskosten für Büro- und Unterrichtsmaterial auszuführen, dass im Rahmen der Beantwortung des Ergänzungsansuchens sämtliche Belege über die beruflich veranlassten Ausgaben vorgelegt worden seien. Daraufhin sei ihr mitgeteilt worden, dass für jede Position einzeln anzumerken sei, wozu diese verwendet worden sei. Wie aus den vorgelegten Belegen ersichtlich sei, handle es sich um Büromaterial wie Leuchtmarker, Kugelschreiber, Trennblätter, Ordner usw. Sie gehe davon aus, dass sich aus der Bezeichnung dieser Büromaterialien und deren landläufig üblichen Benutzung ableitbar sei, wofür diese verwendet worden seien. Rückwirkend sei es für sie schwierig eine Unterscheidung in Unterrichtsmaterialien und Büromaterialien vorzunehmen. Da jedoch für beide eine Abzugsfähigkeit als Werbungskosten gegeben sei, sei keine weitere Aufteilung erforderlich.

Aufgrund dieser Ausführungen stelle sie den Antrag die Werbungskosten für Fachliteratur in Höhe von € 945,43, Unterrichtsmaterial in Höhe von € 337,67 und Internetkosten in Höhe von € 185,18 anzuerkennen.

Das Finanzamt hat die abweisende Beschwerdevorentscheidung wie folgt begründet:

"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.

Diese Bestimmung enthält als wesentliche Aussage ein Verbot des Abzuges 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.

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 ausgeführt, dass die Anschaffung von Werken der Literatur, die von allgemeinem Interesse oder für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit bestimmt sei, nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung begründe. Bei dem nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit kann es sich nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates auch um Kinder und Jugendliche bzw. deren Eltern handeln.

Als Werbungskosten abzugsfähig ist gemäß § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 nur Fachliteratur. Darunter versteht man Werke, die auf die speziellen Bedürfnisse bestimmter Berufsgruppen abgestellt sind. Literatur, die für einen nicht abgegrenzten Teil der Allgemeinheit bestimmt ist, befriedigt im Allgemeinen ein im Privatbereich gelegenes Bedürfnis und führt daher zu nicht abzugsfähigen Kosten der Lebensführung.

Für die angeschaffte Literatur und des Weiteren für die seit Jahren abonnierten Zeitungen vermag das Finanzamt nicht zu erkennen, dass diesen die Eignung fehlt, private Bedürfnisse (literarischer Art und Informationen über das aktuelle Geschehen), interessierter Bevölkerungskreise zu befriedigen.

Es wird argumentiert, dass die angeschafften Tageszeitungen sowie Literatur ausschließlich für berufliche Zwecke im Rahmen eines Schulprojektes mit der Bezeichnung "hak read me" verwendet wurden.

Im Jahr 2014 waren die beiden sich in Schulausbildung befindlichen Söhne A. und B. 10 bzw. 17 Jahre alt. Dem Argument, dass für die Einkäufe für diese Söhne keine Rechnungen aufbewahrt wurden, um den irrtümlichen Ansatz im Rahmen der eigenen Steuererklärung zu vermeiden, kann aus zweierlei Gründen nicht gefolgt werden.

1) Bei Durchsicht der schwer bis nicht lesbaren Nachweise (nur in Form von gescannten Belegen) deutet vieles, schon allein von der Art und der Menge verschiedener Artikel darauf hin, dass es sich auch um Arbeits- und Lernmaterialien für die beiden Söhne handeln kann. Ein eindeutiger Gegenbeweis wurde nicht erbracht und wird auch im Nachhinein kaum möglich sein. Zudem können Behauptungen allein nicht zu einer Anerkennung dieser Kosten führen.

2) Der seitens des Landes Steiermark angebotene Familienpass ermöglicht einen Rabatt von 5 Euro, wenn für die eigene Familie (Kinder) eingekauft wird. Auch diese Begünstigung wurde genutzt.

Auf Grund dieser Gegebenheiten wird die Ansicht vertreten, dass die angeschaffte Literatur in einem nicht unwesentlichen Ausmaß auch privat verwendet wird. Diese Argumente beziehen sich dabei nicht allein auf die Literatur, die Zeitungen und Zeitschriften, sondern auch auf andere angeschaffte Waren.

Aufwendungen für solche Wirtschaftsgüter dürfen grundsätzlich nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden. Dies gilt ausnahmsweise dann nicht, wenn eine eindeutige, klar nachvollziehbare Trennung zwischen der privaten Veranlassung der Anschaffung einerseits und der beruflichen Veranlassung andererseits gegeben und die berufliche Veranlassung nicht bloß völlig untergeordnet ist. Eine Aufteilung kann aber nicht vorgenommen werden, wenn mangels klarer Quantifizierbarkeit der einzelnen Veranlassungskomponenten ein objektiv überprüfbarer Aufteilungsmaßstab nicht besteht und damit ein entsprechendes Vorbringen des Steuerpflichtigen keiner Nachprüfung zugänglich ist. Ist eine derartige objektiv nachvollziehbare und einwandfreie Aufteilung nicht möglich, kommt die Berücksichtigung von Werbungskosten nur in Betracht, wenn der Steuerpflichtige den Nachweis für eine (zumindest beinahe) gänzliche betriebliche bzw. berufliche Veranlassung erbringt (vgl. VwGH 26.4.2012, 2009/15/0088).

Nach dem zitierten Erkenntnis des VwGH 2011/15/0187, ist bei Aufwendungen für allgemein interessierende Literatur eine klare Unterscheidung zwischen beruflicher und privater Verwendung nicht möglich. Der Umstand, dass die Lesestoffe einer Anwendung im beruflichen Bereich ermöglichen, bewirkt keine völlige Zurückdrängung der privaten Mitveranlassung.

Die strittigen Aufwendungen fallen demnach unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988, weshalb eine steuerliche Berücksichtigung als Werbungskosten nicht möglich ist."

Im Vorlageantrag hat die Bf. folgende ergänzende Ausführungen gemacht:

"Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 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.

Mit dieser Bestimmung soll im Sinn der Steuergerechtigkeit vermieden werden, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeigeführt und dadurch Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig macht.

Unter Berücksichtigung eben dieser Steuergerechtigkeit kann es ihres Erachtens jedoch nicht sein, dass einem Steuerpflichtigen für Aufwendungen, die ausschließlich beruflich veranlasst sind und keine gemischte Nutzung vorliegt, die Abzugsfähigkeit dieser Aufwendungen mit der Begründung verwehrt wird, dass sie unter Umständen auch privat genutzt werden könnten. Dies würde eine Benachteiligung gegenüber jenem Steuerpflichtigen darstellen, deren beruflichen Aufwendungen im Rahmen der privaten Lebensführung üblicherweise keine Verwendung finden können.

Es würde dem vorgegebenen Lehrinhalt widersprechen, wenn als Unterrichtsmaterialien lediglich Gegenstände angeschafft werden, welche außerhalb der schulischen

Ausbildung in keiner Weise einer privaten Nutzung zugeführt werden könnten, wo doch die schulische Ausbildung auch auf die private Entwicklung bzw. praktische Lebensführung der Schüler Einfluss nimmt und auch Gegenstand des Lehrplans sind.

Wie bereits ausgeführt, wurde von der Bf. hinsichtlich der angeschafften Unterrichts- und Büromaterialien darauf geachtet, dass es zu keiner Vermischung mit den Arbeits- und Lernmaterialien der Söhne kommt. Sofern im Rahmen dieser Trennung der vom Land Steiermark angebotene Familienpass in Höhe von 5 EUR irrtümlich bei den beruflich angeschafften Materialien abgezogen wurde, kann dies nicht als Beweis dafür gewertet werden, dass es sich bei den geltend gemachten Ausgaben um jene der privaten Lebensführung handelt. Tatsächlich hätte von der Bf. aufgrund dieses Irrtums ein um 5 Euro höherer Betrag an Werbungskosten geltend gemacht werden können.

Da eine andere Art der Beweisführung im gegenständlichen Fall nicht möglich ist, können lediglich die Schüler der Bf. als Zeugen bzw. Auskunftspersonen genannt werden."

In Ergänzung zum Vorlageantrag hat die Bf. in der Eingabe vom 28. Dezember 2016 bezüglich der auswärtigen Berufsausbildung ihres Sohnes A. Folgendes ausgeführt:

Die Ausbildungsstätte, HTL für Bautechnik, Graz Ortweinschule, Körösisstraße 157, 8010 Graz, liege zwar innerhalb einer Entfernung von 80km zum Wohnort, allerdings sei der Nachweis einer Fahrzeit von länger als einer Stunde jedenfalls zulässig nach der Verordnung des BMF zur Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995, als auch nach den Verordnungen zu § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992.

Gemäß § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992 sei eine Fahrzeit von mehr als je einer Stunde zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel keinesfalls mehr zumutbar; ebenso die Verordnung BGBl. Nr. 624/1995 in § 2 Abs. 1.

Die Fahrtzeit unter Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels, das in diesem Fall der Zug sei, betrage vom Bahnhof XY bis zur Ausbildungsstätte rund 1 Stunde und 11 Minuten. Allerdings sei in dieser Fahrtzeit noch nicht die Anfahrt zum Bahnhof XY enthalten, da für diesen Weg keine öffentlichen Verkehrsmittel zur Verfügung stünden. Zur Fahrtzeit mit dem Zug würden nochmals rund 10 Minuten Anfahrt zum Bahnhof XY dazukommen. Somit betrage die Gesamtfahrtzeit zur Ausbildungsstätte rund 1 Stunde 20 Minuten und überschreite somit die Zumutbarkeitsgrenze von einer Stunde Fahrtzeit.

Somit stelle sie den Antrag auf Berücksichtigung des Betrages von 440 € für auswärtige Berufsausbildung im Rahmen der außergewöhnlichen Belastung.

Im Vorlagebericht an das Bundesfinanzgericht, der der Bf. mit Schreiben vom 3. Mai 2017 übermittelt worden ist, hat das Finanzamt in der Stellungnahme Nachstehendes ausgeführt:

"Strittig ist, ob bei der Bf. einerseits die Voraussetzungen für die Anerkennung von div. Werbungskosten aus ihrer Tätigkeit als Lehrerin im Streitjahr erfüllt sind und andererseits ob der Schulbesuch des Sohnes als auswärtige Berufsausbildung gem. § 34 Abs. 6 EStG zu berücksichtigen ist.

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. VwGH 24.4.2014, 2011/15/0187 und 25.11.2009, 2007/15/0260).

Typischerweise der Lebensführung dienende Wirtschaftsgüter, für die eine private Mitveranlassung besteht, werden von der Regelung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 erfasst (vgl. Hofstätter/Reichel, Tz 3.1 zu § 20 EStG 1988, 48. Lfg.). Demnach dürfen, wie der VwGH im Erkenntnis vom 27.11.2011, 2010/15/0197, ausgesprochen hat, Aufwendungen für solche Wirtschaftsgüter grundsätzlich nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden. Dies gilt ausnahmsweise dann nicht, wenn eine eindeutige, klar nachvollziehbare Trennung zwischen der privaten Veranlassung der Anschaffung einerseits und der betrieblichen bzw. beruflichen Veranlassung andererseits gegeben und die betriebliche bzw. berufliche Veranlassung nicht bloß völlig untergeordnet ist. Eine Aufteilung kann aber nicht vorgenommen werden, wenn mangels klarer Quantifizierbarkeit der einzelnen Veranlassungskomponenten ein objektiv überprüfbarer Aufteilungsmaßstab nicht besteht und damit ein entsprechendes Vorbringen des Steuerpflichtigen keiner Nachprüfung zugänglich ist. Ist eine derartige objektiv nachvollziehbare und einwandfreie Aufteilung nicht möglich, kommt die Berücksichtigung von Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten nur in Betracht, wenn der Steuerpflichtige den Nachweis für eine (zumindest beinahe) gänzliche betriebliche bzw. berufliche Veranlassung erbringt (vgl. VwGH 26.4.2012, 2009/15/0088).

Fachliteratur:

Die Anschaffung von Werken der Literatur, die von allgemeinem Interesse oder für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt

sind, begründen nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung (VwGH 24.4.2014, 2011/15/0187 sowie 16.10.2002, 98/13/0206).

Nach dem zitierten Erkenntnis des VwGH 2011/15/0187, ist bei Aufwendungen für allgemein interessierende Literatur - wie im Beschwerdefall - eine klare Unterscheidung zwischen beruflicher und privater Verwendung nicht möglich. Der Umstand, dass die Lektüre derartiger Werke auch eine Anwendung im beruflichen Bereich - hier im Unterricht der Bf. - ermöglicht, bewirkt demnach keine völlige Zurückdrängung der privaten Mitveranlassung.

Im Beschwerdefall ist die nach der Rechtsprechung geforderte klare Trennbarkeit zwischen der privaten und der beruflichen Veranlassung der Kosten für die strittigen Werke der Literatur nicht gegeben. Auch können die Anteile der privaten Nutzung und der beruflichen Nutzung nicht eindeutig und in überprüfbarer Weise quantifiziert werden. Die behauptete (nahezu) ausschließliche berufliche Nutzung ist auf Grund der beiden Söhne der Bf., die sich im beschwerdegegenständlichen Jahr 2014 im vierzehnten und siebzehnten Lebensjahr und in Schulausbildung befanden und die im gemeinsamen Haushalt mit der Bf. leben, nach Ansicht der Finanzbehörde nicht glaubwürdig. Das Argument, dass es sich aufgrund der Buchtitel (wie zB: "Wohin geht die Liebe", "Steirerkreuz", "Manhattan Transfer") um Unterrichtsmaterial für eine Handelsakademie handle, vermag nach Ansicht der Behörde ebenso wenig zum Erfolg verhelfen. Es ist nicht zweifelsfrei auszuschließen, dass diese Literatur auch im privaten Umfeld Verwendung finden könnte. Ein derartiger zweifelsfreier Ausschluss wäre aber die Grundvoraussetzung für eine unzweifelhafte Zuordnung zur ausschließlichen beruflichen Verwendung. Die strittigen Aufwendungen fallen demnach unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988, weshalb eine steuerliche Berücksichtigung als Werbungskosten nicht möglich ist.

Zeitungen:

Die Bf. beantragt die Berücksichtigung von abonnierten Tageszeitungen (wie Kleine Zeitung, Salzburger Nachrichten, Die Presse). Diese Art von Schriftwerken wird nicht für Angehörige bestimmter Berufsgruppen produziert, sondern für die Allgemeinheit. Bei diesen Schriftstücken handelt es sich um solche, die typischerweise von der Allgemeinheit erworben und gelesen werden.

Das Argument der Bf., dass die Zeitungen für ein Leseprojekt in der Schule als Unterrichtsmaterial ausschließlich beruflich verwendet wurden, kann der Beschwerde schon deshalb nicht zum Erfolg verhelfen, weil eine ausschließliche berufliche Nutzung allen Erfahrungen des täglichen Lebens widerspricht. Da die Tageszeitungen schon seit Jahren und auf die Wohnadresse der Bf. abonniert wurden, wird eine ausschließliche berufliche Nutzung schon deshalb nicht gegeben sein.

Zusammenfassend handelt es sich bei den Ausgaben für die streitgegenständlichen Zeitungen um typische Ausgaben für die Lebensführung, die gemäß der ausdrücklichen

Anordnung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 selbst dann nicht abgezogen werden dürfen, wenn sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Sonstige Werbungskosten - Büromaterial:

Aufwendungen für Arbeitsmittel sind abzugsfähig, wenn sie mit der beruflichen Tätigkeit in Zusammenhang stehen (Doralt, EStG9, § 16, Tz 133). Arbeitsmittel sind alle Hilfsmittel schlechthin, die zur Verrichtung der vom Arbeitgeber (gemeint: Arbeitnehmer) zu erbringenden Arbeitsleistung erforderlich sind und nicht vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellt werden (Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988, Tz 1).

Mit der Beantwortung des Ergänzungsauftrages legte die Bf. sämtliche Belege der geltend gemachten Arbeitsmittel (Bürobedarf) vor. Es gelang dadurch jedoch nicht der Nachweis überwiegend beruflicher Veranlassung. Unter Berücksichtigung der Tatsache, dass die Bf. Mutter zweier in Schulausbildung befindlichen Kinder ist, deuten die (wenn überhaupt lesbaren) Belege nach Art und Menge der verschiedenen Artikel darauf hin, dass es sich auch um Arbeits- und Lernmaterialien für die beiden Söhne handeln kann. Ebenso erfolgten einige Einkäufe im Monat September (Schulbeginn) und die Ermäßigung des Familienpasses des Landes Steiermark wurde dabei in Anspruch genommen. Des Weiteren beinhalten die Belege den Einkauf von einer Zeichenplatte für geometrisches Zeichnen, Zeichenstifte, Aristo Zeichenschablone, Kopfhörer und Lautsprecher. Auch konnte die Bf. keine einzige Rechnung für Schuleinkäufe der Söhne vorlegen, um die Bedenken der Behörde zu entkräften. Somit wird eher der Eindruck erweckt, dass es sich bei den vorgelegten Belegen um Lernmaterialien der beiden Söhne handelt.

In Anbetracht all dieser Hinweise und Tatsachen, kann nicht von einer überwiegend beruflichen Veranlassung ausgegangen werden. Die strittigen Büroaufwendungen fallen demnach unter das Abzugsverbot gem. § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988, weshalb eine steuerliche Berücksichtigung als Werbungskosten nicht möglich ist.

Sonstige Werbungskosten: Internet-/Telefongebühr:

Aufwendungen oder Ausgaben iZm Wirtschaftsgütern, die nicht typischerweise der Befriedigung privater Bedürfnisse dienen, sind bei gemischter beruflicher und privater Nutzung in einen abzugsfähigen und einen nichtabzugsfähigen Teil aufzuspalten. Mangels diesbezüglicher Nachweise und Konkretisierungen über Zweck und Ausmaß der beruflichen Nutzung und dem Umstand, dass sich im gemeinsamen Haushalt auch in Schulausbildung befindliche Kinder befinden, wurden die geltend gemachten Internet- und Telefonkosten nicht als abzugsfähig anerkannt.

Arbeitsmittel: Computer und Telefon:

Nach Literatur und Judikatur (zB Zorn/Hörtnagl-Seidner in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 20 Rz 3.1; VwGH 2009/15/0088 vom 26.4.2012 und die dort zitierte Vorjudikatur) gilt für die steuerliche Absetzbarkeit von Kosten für Wirtschaftsgüter, die typischerweise auch der Lebensführung dienen (zu denen im

vorliegenden Fall auch der Computer und das Handy zählt), dass nur wenn derartige Wirtschaftsgüter - ausnahmsweise - eine eindeutige, nachweisbare Trennbarkeit der betrieblichen/beruflichen Verwendung und der privaten Verwendung gegeben ist, ein anteiliger Abzug als Betriebsausgaben oder Werbungskosten in Frage kommt. Ansonsten ändert auch eine betriebliche/berufliche Mitveranlassung nichts daran, dass derartige Aufwendungen nicht abgezogen werden können. Fehlt eine einwandfreie Trennbarkeit, so sind Aufwendungen für solche Wirtschaftsgüter nur bei einer (zumindest nahezu) ausschließlichen betrieblichen/beruflichen Verwendung steuerlich absetzbar. Nur eine völlig untergeordnete (gelegentliche) private Nutzung ist unschädlich.

Im Zuge des Antwortschreibens vom 09.06.2016 führt die Bf. aus, dass es sich bei den Arbeitsmitteln iHv EUR 209,75 um die Abschreibung für Abnutzung eines im Jahr 2012 angeschafften Notebooks bzw. im Jahr 2014 angeschafften Mobiltelefons handle. Trotz Aufforderung seitens der Finanzbehörde zur Vorlage der Rechnungen der angeschafften Gegenstände und dessen Berechnung bzw. Begründung des ausgeschiedenen Privatanteils, ist das Ergänzungsersuchen bis dato unbeantwortet geblieben. Aufgrund nicht vorgelegter Unterlagen, ist die Anerkennung des Computers und Telefons als Werbungskosten zu versagen.

Reisekosten:

Für Fahrten zwischen zwei oder mehreren Mittelpunkten der Tätigkeit stehen Fahrtkosten (zB in Höhe des Kilometergeldes) zu (vgl. VwGH 9.11.1994, 92/13/0281). Für Fahrten von der Hauptarbeitsstätte zu einer weiteren Arbeitsstätte und zurück zur Hauptarbeitsstätte stehen grundsätzlich Fahrtkosten zu. Werden an einem Tag zwei oder mehrere Arbeitsstätten angefahren, so stehen Fahrtkosten nur für jene Strecke zu, die die Strecke Wohnung-Hauptarbeitsstätte-Wohnung übersteigt.

Ersätze des Arbeitgebers gem. § 26 Z 4 EStG für die Fahrten zwischen den Arbeitsstätten sind zu berücksichtigen. Wird auf der Fahrt zwischen den beiden Arbeitsstätten aber die Wohnung aufgesucht, stehen keine tatsächlichen Fahrtkosten zu.

Die Bf. ist als Lehrkraft der Handelsakademie in XY tätig und beantragt für die weitere Tätigkeit an der Neuen Mittelschule in XZ die Berücksichtigung der Fahrtkosten iHv EUR 341,32 (nach Abzug von Erstattungen iHv Euro 836,78). Da die Bf. aufgefordert worden war ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch und eine Aufstellung der vom Arbeitgeber erhaltenen steuerfreien Bezüge gem. § 26 Z 4 EStG 1988 iHv Euro 1.345,94 vorzulegen, jedoch diesbezügliche Unterlagen nicht beigebracht wurden, ist die steuerliche Anerkennung der Reisekosten zu versagen.

Auswärtige Berufsausbildung:

Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Unter "Einzugsbereich des Wohnortes" iSd § 34 ist jener Bereich zu verstehen, in dem die

tägliche Hin- und Rückfahrt zum Ausbildungsort zeitlich als noch zumutbar anzusehen ist (vgl. VwGH 31.1.2000, 95/15/0196; VwGH 14.9.1994, 91/13/0229).

Unstrittig ist, dass im Nahebereich des Wohnortes keine vergleichbare Schule absolviert werden kann. Da die Wohnortgemeinde in diesen Verordnungen gemäß § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992 nicht ausdrücklich angeführt ist, gelten Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80km zum Wohnort gemäß § 2 Abs. 1 der Verordnung des BMF zur Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995 idgF, dann als nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen, wenn die Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort bzw. vom Ausbildungsort zum Wohnort mehr als je eine Stunde bei Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels beträgt. Die Zumutbarkeit ist jedenfalls dann gegeben, wenn die Fahrzeit von einer Stunde nicht überschritten wird. Für das günstigste Verkehrsmittel ist ausreichend, dass in jeder Richtung je ein Verkehrsmittel zwischen den in Betracht kommenden Gemeinden existiert, das die Strecke in einem geringeren Zeitraum als einer Stunde bewältigt. Das muss nicht das zweckmäßigste Verkehrsmittel sein (VfGH 11.12.1986, B 437/86). Auf die örtlichen Verkehrsverbindungen ist nicht Bedacht zu nehmen. Nicht einzurechnen sind daher Wartezeiten, Fußwege sowie Fahrten im Heimatort oder im Studienort (VwGH 16.6.1986, 85/12/0247). Wartezeiten bei Umsteigevorgängen außerhalb des Heimat- oder Studienortes sind hingegen zu berücksichtigen.

Die Fahrzeiten der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel zwischen dem Wohnort und dem Studienort Graz bzw. retour betragen laut Fahrplanauskunft der Österreichischen Bundesbahnen unter Anwendung der Grundsätze des § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 im Jahr 2014 jedenfalls weniger als eine Stunde, im Konkreten bewegten sich diese zwischen 42 und 48 Minuten. In die Betrachtung nicht einzubeziehen ist die Fahrzeit innerstädtischer Verkehrsmittel, da die Grundsätze des § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 anzuwenden sind.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Ausbildung des Sohnes der Bf. im Einzugsbereich des Wohnortes erfolgt, weshalb der steuerfreie Betrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 im gegenständlichen Fall nicht zusteht."

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1) Werbungskosten

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 25. November 2009, 2007/15/0260).

Typischerweise der Lebensführung dienende Wirtschaftsgüter, für die eine private Mitveranlassung besteht, werden von der Regelung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 erfasst (vgl. Hofstätter/Reichel, Tz 3.1 zu § 20 EStG 1988, 48. Lfg.). Demnach dürfen, wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 27. Jänner 2011, 2010/15/0197, ausgesprochen hat, Aufwendungen für solche Wirtschaftsgüter grundsätzlich nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden. Dies gilt ausnahmsweise dann nicht, wenn eine eindeutige, klar nachvollziehbare Trennung zwischen der privaten Veranlassung der Anschaffung einerseits und der betrieblichen bzw. beruflichen Veranlassung andererseits gegeben und die betriebliche bzw. berufliche Veranlassung nicht bloß völlig untergeordnet ist. Eine Aufteilung kann aber nicht vorgenommen werden, wenn mangels klarer Quantifizierbarkeit der einzelnen Veranlassungskomponenten ein objektiv überprüfbarer Aufteilungsmaßstab nicht besteht und damit ein entsprechendes Vorbringen des Steuerpflichtigen keiner Nachprüfung zugänglich ist. Ist eine derartige objektiv nachvollziehbare und einwandfreie Aufteilung nicht möglich, kommt die Berücksichtigung von Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten nur in Betracht, wenn der Steuerpflichtige den Nachweis für eine (zumindest beinahe) gänzliche betriebliche bzw. berufliche Veranlassung erbringt (vgl. auch das hg. Erkenntnis vom 26. April 2012, 2009/15/0088).

...

Das Lesen von Büchern allgemein interessierenden Inhalts stellt eine Beschäftigung dar, die in einem Vorgang der persönlichen Bereicherung dient und der Mitbeteiligten zugleich Möglichkeiten der beruflichen Nutzbarmachung im Kundengespräch eröffnet. Der Umstand, dass auf Grund der Lektüre Kaufempfehlungen gegeben werden können, bewirkt keine völlige Zurückdrängung der privaten Mitveranlassung.

Die Anschaffung von Werken der Literatur, die von allgemeinem Interesse oder für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt sind, begründen - was auch die belangte Behörde einräumt - nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung (vgl. für viele

das hg. Erkenntnis vom 16. Oktober 2002, 98/13/0206)" [VwGH 24.4.2014, 2011/15/0187, betreffend eine Angestellte in einer Buchhandlung].

"Die Eignung einer Tages- oder Wochenzeitung, fallweise beruflich bedeutsame Informationen zu bieten, ändert nichts daran, dass Zeitungen Wirtschaftsgüter darstellen, die ihrer Natur nach dem privaten Lebensbereich des Steuerpflichtigen zugerechnet werden müssen" (VwGH 16.4.1991, 90/14/0043).

A) Fachliteratur (Gesamtausgaben: 945,43 € - Vorhaltsbeantwortung vom 6. Juli 2016):

a) Zeitungen

Für das Abonnement der Tageszeitung Kleine Zeitung und für die Anschaffung der Tageszeitungen Salzburger Nachrichten, Die Presse und Österreich sind von der Bf. insgesamt 386,51 € aufgewendet worden.

Auch wenn diese Tageszeitungen, wie die Bf. in der Beschwerdeschrift und in der Vorhaltsbeantwortung vom 6. Juli 2016 ausführt, im Deutschunterricht zur Besprechung der im Einzelnen angeführten Textsorten Verwendung gefunden haben, ändert dies nichts daran, dass nach der oa. Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes Zeitungen Wirtschaftsgüter darstellen, die ihrer Natur nach dem privaten Lebensbereich des Steuerpflichtigen zugerechnet werden müssen. Die tägliche Lektüre von Tageszeitungen, wobei es heutzutage im Interesse der Meinungsvielfalt durchaus üblich ist, auch mehrere Tageszeitungen zu lesen, ist grundsätzlich der privaten Lebensführung zuzurechnen. Eine objektiv nachprüfbar trennung in eine berufliche und private Veranlassung erscheint im vorliegenden Fall einer Deutschlehrerin nicht möglich und wurde von der Bf. auch nicht einmal ansatzweise aufgezeigt. Ihre diesbezügliche Argumentation erschöpft sich in der bloßen, gegen jegliche Lebenserfahrung sprechenden Behauptung, dass "im gegenständlichen Fall - wenn überhaupt - eine völlig untergeordnete private Mitveranlassung vorliegt" (vgl. Vorhaltsbeantwortung vom 6. Juli 2016, Seite 2, vorletzter Absatz).

b) Diverse Werke der Literatur

Darunter finden sich folgende Titel:

- Geo
- Internationale Wirtschaftsräume HAK
- Eckart von Hirschhausen, Wohin geht die Liebe
- Rosbacher Claudia, Steirerkreuz
- Leykam, Manhattan Transfer, Der große Gatsby
- Leykam, Faust, der Tragödie erster Teil
- Leykam, Duden, Schlachtfeld Elternabend
- Moser, Das Pubertier ua.
- Leykam, Ich weiß nicht, warum ich noch lebe

Für die Anschaffung dieser literarischen Werke hat die Bf. insgesamt 463,92 € aufgewendet. Bei diesen Buchtiteln handelt es sich durchwegs um literarische Werke, die von allgemeinem Interesse sind. Einen ausschließlichen Bezug zum Beruf der Bf. als Deutsch- und Informatiklehrerin vermag das Bundesfinanzgericht lediglich in den beiden Werken "Schlachtfeld Elternabend" - lt. Kassabeleg der Buchhandelsges.m.b.H Leykam um € 20,60 und € 41,20 - herzustellen. Zu dem in diesem Kassabeleg ebenfalls aufscheinenden Werk "Duden - Die deutsche Rechtschreibung", das umfassende Standardwerk, vertritt das Bundesfinanzgericht die Auffassung, dass es sich dabei um ein in jedem Haushalt mit Kindern, die höhere Schulen besuchen, verwendetes Nachschlagewerk zur schulischen Unterstützung handelt. Da die beiden in Schulausbildung befindlichen Söhne im Streitjahr vierzehn bzw. siebzehn Jahre alt waren, ist die Verwendung dieses Werkes durch bzw. für die beiden Söhne wohl naheliegend und bedarf keines Beweises.

Hinsichtlich der übrigen Werke erscheint eine nahezu ausschließlich beruflich bedingte Lektüre im Zusammenhang mit dem Deutsch- und Informatikunterricht wohl nicht glaubhaft, da bereits die einzelnen Titel das allgemeine Interesse erkennen lassen.

Somit kann lediglich der Betrag von € 61,80 für die Anschaffung der beiden Bücher "Schlachtfeld Elternabend" als Werbungskosten berücksichtigt werden.

c) Druckertinte

Einen Nachweis bzw. eine Glaubhaftmachung, dass die Druckertinte um € 95 ausschließlich zur Herstellung von Ausdrucken, die von der Bf. im Rahmen ihrer Lehrtätigkeit verwendet worden sind, angeschafft worden ist, hat sie nicht erbracht. Da sich ihre diesbezüglichen Ausführungen in der Vorhaltsbeantwortung vom 6. Juli 2016 in der Feststellung, dass diese Aufwendungen richtigerweise unter den sonstigen Werbungskosten auszuweisen wären, erschöpfen und mangels näherer sachverhältnismäßiger Angaben eine sachgerechte, den Erfordernissen des § 184 BAO genügende Schätzung wohl nicht möglich ist, konnte dem Beschwerdebegehren nicht entsprochen werden.

B) Sonstige Werbungskosten (Gesamtaufwendungen: € 522,85 - Beschwerdeantrag)

a) Unterrichtsmaterial

Nach den Ausführungen der Bf. in der Vorhaltsbeantwortung vom 6. Juli 2016 sind bei Pagro und Libro diverse Büromaterialien wie Ordner, Stifte Lineale, Bilderrahmen usw. um insgesamt € 337,67 angeschafft worden.

Da die beiden in Schulausbildung stehenden Söhne der Bf. im Streitjahr vierzehn bzw. siebzehn Jahre alt waren, kann wohl nicht unterstellt werden, dass diese Gegenstände insgesamt von der Bf. im Rahmen ihrer Unterrichtstätigkeit Verwendung gefunden haben.

Die diesbezüglichen Ausführungen des Finanzamtes im Vorlagebericht vom 3. Mai 2017, wonach der Nachweis der beruflichen Veranlassung der Anschaffung durch bloße Vorlage der Belege nicht gelungen sei, blieben unwidersprochen. Der vom Finanzamt geäußerten

Vermutung, dass die Zeichenplatte für geometrisches Zeichnen, die Zeichenstifte, Aristo Zeichenschablone, Kopfhörer und Lautsprecher wohl für die beiden Söhne der Bf. bestimmt waren, schließt sich das Bundesfinanzgericht an, da ein Bezug zur Lehrtätigkeit der Bf. als Deutsch- und Informatiklehrerin wohl keinesfalls herstellbar ist. Bezüglich der übrigen Büromaterialien ist ohne nähere Sachverhaltsangaben eine schätzungsmäßige Zuordnung im Sinne des § 184 BAO nicht möglich. Vielmehr erscheint die Argumentation des Finanzamtes, dass mangels Nachweises des Einkaufes von Schulmaterialien für die beiden Söhne das gesamte, strittige Material von den Söhnen verwendet worden ist, schlüssig.

b) Internet- und Telefonkosten (185,18 € - Beschwerdeantrag)

Das Finanzamt hat diesbezüglich im Vorlagebericht vom 3. Mai 2017 - von der Bf. unwidersprochen - ausgeführt, dass mangels Nachweise und Konkretisierungen über Zweck und Ausmaß der beruflichen Nutzung und dem Umstand, dass im gemeinsamen Haushalt auch in Schulausbildung befindliche Kinder wohnen, die geltend gemachten Internet- und Telefonkosten als nicht abzugsfähig anerkannt worden seien. Da die Bf. bezüglich der geltend gemachten Kosten während des gesamten Verfahrens keine nachprüfbaren, konkreten Angaben dazu erstattet hat, kann auch eine schätzungsmäßige Berücksichtigung nicht in Betracht kommen, zumal sie ihrer Mitwirkungspflicht in keiner Weise nachgekommen ist.

Somit sind die im angefochtenen Bescheid berücksichtigten Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, in Höhe von € 551,07 (Arbeitsmittel: € 209,75 und Reisekosten: € 341,32) um den Betrag von € 61,80 [Punkt A) b) des Erkenntnisses] auf € 612,87 zu erhöhen.

2) Außergewöhnliche Belastung - Auswärtige Berufsausbildung des Sohnes A.

Gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 gelten Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Diese außergewöhnliche Belastung wird durch Abzug eines Pauschbetrages von 110 Euro pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

Nach dem § 1 der zu dieser Bestimmung erlassenen Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995, liegen Ausbildungsstätten, die vom Wohnort mehr als 80 km entfernt sind, nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes.

Die Absätze 1 und 2 des ab 1. Jänner 2002 anzuwendenden § 2 dieser Verordnung in der Fassung BGBl. II Nr. 449/2001 lauten:

"(1) Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort gelten dann als nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen, wenn die Fahrzeit

vom Wohnort zum Ausbildungsort und vom Ausbildungsort zum Wohnort mehr als je eine Stunde unter Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels beträgt. Dabei sind die Grundsätze des § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl. Nr. 305, anzuwenden.

(2) Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort gelten als innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen, wenn von diesen Gemeinden die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort nach den Verordnungen gemäß § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl. Nr. 305, zeitlich noch zumutbar sind. Abweichend davon kann nachgewiesen werden, dass von einer Gemeinde die tägliche Fahrzeit zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel mehr als je eine Stunde beträgt. Dabei sind die Grundsätze des § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl. Nr. 305, anzuwenden. In diesem Fall gilt die tägliche Fahrt von dieser Gemeinde an den Studienort trotz Nennung in einer Verordnung gemäß § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl. Nr. 305, in der jeweils geltenden Fassung als nicht mehr zumutbar."

Der § 2 der Verordnung verweist zur Ermittlung der Fahrzeit auf die Grundsätze des § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992. Diese Bestimmung lautet in den für das Streitjahr maßgeblichen Fassungen, BGBl. I Nr. 135/2009 und BGBl. I Nr. 40/2014:

"Von welchen Gemeinden diese tägliche Hin- und Rückfahrt zeitlich noch zumutbar ist, hat der Bundesminister für Bildung, Wissenschaft und Kultur (die Bundesministerin oder der Bundesminister für Wissenschaft, Forschung und Wirtschaft) durch Verordnung festzulegen. Eine Fahrzeit von mehr als je einer Stunde zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel ist keinesfalls mehr zumutbar."

Die Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992, BGBl. Nr. 605/1993, führt in ihrem § 2 Gemeinden an, von denen die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Graz zeitlich noch zumutbar ist. In dieser Aufzählung ist ua. die Gemeinde XY, zu der auch die Ortschaft, in der sich der Wohnsitz des Sohnes A. befindet, gehört, aufgezählt.

Das Bundesfinanzgericht hat bezüglich der Anspruchsvoraussetzungen des § 34 Abs. 8 EStG 1988, insbesondere zur maßgeblichen Fahrzeit im Sinne des § 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995 idF BGBl. II Nr. 449/2001, im Erkenntnis vom 16. April 2015, RV/7101070/2013, Nachstehendes ausgeführt:

"Es kommt daher darauf an, wie lange das Kind für den jeweiligen Weg zur Ausbildungsstätte benötigt, wobei auf die Wegzeit zwischen der Wohnsitzgemeinde und der Ausbildungsgemeinde abzustellen ist.

...

Mit Erkenntnis vom 27.8.2008, 2006/15/0114 hat der Verwaltungsgerichtshof Lehre, Verwaltungspraxis und Spruchpraxis des UFS (jetzt BFG) bestätigt, wonach für die Frage des Vorliegens einer auswärtigen Berufsausbildung im Geltungsbereich der Verordnung betreffend eine auswärtige Berufsausbildung eines Kindes, BGBl. Nr. 624/1995, die maßgebende Wegzeit an Hand der Fahrzeiten zwischen den zentralen Bahnhöfen bzw. Haltestellen der Wohnsitzgemeinde und der Ausbildungsgemeinde (§ 2 Abs. 1 der Verordnung) zu ermitteln ist.

Es sind daher zwar Wartezeiten, die beim Umsteigen außerhalb des Heimat- oder Studienortes regelmäßig anfallen, zu berücksichtigen, nicht aber die Zeiten zwischen Ankunft im Ausbildungsort und Ausbildungsbeginn sowie zwischen Ausbildungsende und Abfahrt des Verkehrsmittels, ebenso nicht andere Wartezeiten, Fußwege sowie Fahrten im Heimatort oder im Studienort (vgl. Rz 883 LStR 2002; Fuchs in Hofstätter/Reichel, Kommentar zur Einkommensteuer, § 34 Einzelfälle "Auswärtige Berufsausbildung" und Wanke in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, MSA EStG [1.06.2009], § 34 Anm. 72 mwN).

Da die Verordnung - ebenso wie das Studienförderungsgesetz 1992 - auf den Wohnort bzw. den Ausbildungsort und nicht die Wohnung bzw. die Ausbildungsstätte abstellt (auch die Verordnungen zum Studienförderungsgesetz 1992 gehen von standardisierten Werten aus), ist somit nicht die tatsächliche Gesamtfahrzeit maßgebend, sondern die tatsächliche Fahrzeit zwischen diesen beiden Gemeinden.

...

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 8.7.2009, 2007/15/0306 entschieden, dass § 2 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995 idgF allgemein auf die Fahrzeit zwischen Wohnort und Ausbildungsstätte abstelle, ohne auf die Umstände des Einzelfalles Bedacht zu nehmen. Es ist daher nicht maßgebend, ob es nach den Umständen des Einzelfalles im Hinblick auf die konkrete zeitliche Lagerung der Ausbildung ein zumutbares Verkehrsmittel gibt und hat die Zuerkennung des Pauschbetrages bei einem mehrmals täglich verkehrenden öffentlichen Verkehrsmittel, das für die Strecke Wohnort-Ausbildungsort nicht mehr als eine Stunde benötigt, verneint, auch wenn an einem Tag der Woche infolge Abfahrt des letzten Verkehrsmittels vor Ausbildungsende dieses konkret nicht verwendet werden könne.

Weiters hat der Verwaltungsgerichtshof in dem oa. Erkenntnis ausgeführt:

"Der Gleichheitsgrundsatz des Art. 7 Abs. 1 B-VG verbietet es nicht, bei der Regelung von Lebensbereichen von einer Durchschnittsbetrachtung auszugehen und demnach zu typisieren. Verwaltungsökonomische Überlegungen stellen einen sachlichen Rechtfertigungsgrund für die Gleichbehandlung dar, solange die Regelung nur in einzelnen Fällen und in angemessenem Ausmaß zu Benachteiligungen führen kann (vgl. Doralt/Ruppe, Steuerrecht II5, Tz 389). Vor diesem Hintergrund muss es sich beim "günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel" iSd § 2 Abs. 1 der Verordnung

BGBI. Nr. 624/1995 idF BGBI. II Nr. 449/2001 um ein solches handeln, welches während des Tages Verkehrsverbindungen (mit einer Fahrtdauer von höchstens einer Stunde) sicherstellt. Der Umstand, dass der Studierende im Einzelfall nicht in der Lage ist, andere als in die Nachtstunden hineinreichende Lehrveranstaltungen zu besuchen, stellt einen Ausnahmefall dar, auf den die Verordnung auch unter Bedachtnahme auf Art. 7 Abs. 1 B-VG nicht Bedacht zu nehmen brauchte."

Unter Bedachtnahme auf die dargestellte Rechtslage konnte der Beschwerde aus nachstehenden Erwägungen kein Erfolg beschieden sein:

Es ist unbestritten, dass sich die Fahrzeiten der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel zwischen dem Bahnhof XY und dem Ostbahnhof Graz lt. Fahrbahnauskunft der Österreichischen Bundesbahnen im Streitjahr 2014 zwischen 42 und 48 Minuten bewegt - der diesbezüglichen Sachverhaltsfeststellung des Finanzamtes im Vorlagebericht vom 3. Mai 2017 wird von der Bf. nicht entgegengetreten - und damit weniger als 1 Stunde betragen haben. Da, wie oben ausgeführt, für die Beurteilung der maßgeblichen Fahrzeit die Abfahrtszeit an der Einstiegsstelle in der Wohnsitzgemeinde, im gegenständlichen Fall der Bahnhof XY und die Ankunftszeit in der Ausbildungsgemeinde, im gegenständlichen Fall der Ostbahnhof Graz einzig und allein entscheidend sind, hat die von der Bf. im ergänzenden Schreiben vom 28. Dezember 2016 berücksichtigte Straßenbahnfahrzeit der Linie 4 von 18 Minuten zur Ausbildungsstätte außer Betracht zu bleiben. Dies gilt auch für die Wartezeit auf die Straßenbahn und die Wegzeiten in der Wohnsitzgemeinde zum Bahnhof sowie die Fußwege in der Ausbildungsgemeinde Graz (vgl. auch BFG 19.11.2015, RV/2100642/2015 und das dort zitierte Erkenntnis des VwGH 27.8.2008, 2006/15/0114).

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.

Da die Streitfragen der Abgrenzung beruflich veranlasster von privat veranlassten Aufwendungen und der Berücksichtigung der Aufwendungen für auswärtige Berufsausbildung von Kindern als außergewöhnliche Belastung im Sinne der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. insbesondere VwGH 24.4.2014, 2011/15/0187 und VwGH 27.8.2008, 2006/15/0114) gelöst wurden, ist die Revision nicht zulässig.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, am 19. Jänner 2018