

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf.,
Adr., über die Beschwerde vom 10.12.2014 gegen den Bescheid der belangten
Behörde Finanzamt Judenburg Liezen vom 28.11.2014 betreffend Einkommensteuer
(Arbeitnehmerveranlagung) 2013 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird im Ausmaß der Beschwerdevereinscheidung vom
22.01.2015 teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin beantragte in der elektronisch eingereichten Erklärung
zur Arbeitnehmerveranlagung 2013 das Pendlerpauschale, den Pendlereuro,
Werbungskosten, Sonderausgaben und Aufwendungen für außergewöhnliche
Belastungen.

Im Zuge eines Vorhalteverfahrens vor dem Finanzamt teilte die Beschwerdeführerin mit,
dass sie vom 01.01.2013 bis 31.12.2013 einerseits einen pragmatischen Beamtenstatus
beim Land A als Schulleiterin (Vollbeschäftigung als Direktorin der HS/NMS X) habe und
andererseits als Bundesvertragsbedienstete (Hochschullehrerin in Lehre und Forschung)
an der Pädagogischen Hochschule A teilbeschäftigt sei.

(In der Vorhaltsbeantwortung betreffend ESt 2014 gibt die Beschwerdeführerin weiters an:
„ 1. Als Professorin an der PH a hatte ich eine Lehrverpflichtung von 1,5 Wochenstunden.
Von September 2011 bis Juni 2014 leitete ich einen Lehrgang mit durchschnittlich
40 Studierenden in Form von geblockten Wochenendveranstaltungen. Zu dieser
Tätigkeit gehörte unter anderem natürlich auch das Lesen und Beurteilen der Semester-
und Diplomarbeiten meiner Studierenden. 2. Als Forschungsbeauftragte im Z4 der PH a
war ich bis August 2014 mit 2,5 Wochenstunden im Schulentwicklungsprojekt Bezirk Y
als Projektleiterin eingesetzt. 3. Als Schulleiterin der NMS X wurde ich im
September 2012 mit voller Dienstverpflichtung vom Land a bestellt.“).

Der beiliegende Dienstreisekalender sei der Nachweis für das Pendlerpauschale und die
von den Arbeitgebern nicht berücksichtigten Reisekosten iHv 6.432,84 €.

Für die Aufwendungen für Arbeitsmittel (Notebook, Drucker, Büromaterial), Fachliteratur und Fortbildung (Universitätslehrgang und Studienreise nach Israel) in der Höhe von insgesamt 5.621,39 € wurde eine Aufstellung samt Rechnungen vorgelegt.

Für die Ausgaben für Bücher (insgesamt 584,36 € und 243,48 €) wurde eine Aufstellung und beigeschlossene Rechnungen übermittelt und angegeben „für wissenschaftliche Arbeit, Forschung, Publikationen bzw. als Arbeitsmittel für Projekte wie zB Lesekompetenz und Spracherwerb im Hochschullehrgang und im Projektbezirk Y“.

Auch für die Ausgaben für Telefon und Internet iHv 860,76 € wurde eine Aufstellung beigelegt, die für das Mobiltelefon A1 10% Privatanteil und für das Internet 20% Privatanteil bzw. für die Beschwerdeführerin 40% Büroanteil berücksichtigt.

Abschließend wurde noch für die beantragten Sonderausgaben von 18.945,14 €, die Kirchensteuer von 270,96 € und eine Spende von 120,00 € sowie die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen von 2.690,00 € eine Aufstellung und Belege angefügt.

Weiters teilte die Beschwerdeführerin mit, dass die Studienreise integraler Bestandteil des Universitätslehrganges sei und von ihrer Dienstbehörde bezüglich der Freistellung betr. der „beruflichen Veranlassung“ lt. des beiliegenden Programms eingehend geprüft worden sei. Allerdings sei kurz vor Reiseantritt eine Reisewarnung für den Nahen Osten ausgegeben worden, der Beschwerdeführerin von der Dienstbehörde die Teilnahme untersagt worden und Anfang Juni 2014 von den bezahlten Reisekosten 816,00 € rückerstattet worden.

Im Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2013 vom 28.11.2014 wurden ein Pendlerpauschale von 1.842,00 €, Werbungskosten in Höhe von 7.493,84 € die beantragten Sonderausgaben und die beantragten Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt berücksichtigt. In der Begründung wurde u.a. ausgeführt:

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

1) Reisekosten - Pendlerpauschale - Pendlereuro:

Fahrten von der Wohnung zur Arbeitsstätte sind mit dem Verkehrsabsetzbetrag und gegebenenfalls mit dem Pendlerpauschale abgegolten. Dies gilt auch bei mehreren Dienstverhältnissen, wobei zu beachten ist, dass maximal ein Pendlerpauschale für sämtliche Dienstverhältnisse zusteht.

Sie stehen zum einen in einem Dienstverhältnis zum Land A als Direktorin der NMS X (Arbeitsstätte: X, Entfernung 29 km) und zum anderen zum Bund als Hochschullehrerin in Lehre und Forschung bei der PH A (Arbeitsstätte: PH A., Entfernung 117 km).

Für die Fahrten zwischen Ihrer Wohnung und Ihrer Arbeitsstätte in X steht Ihnen grundsätzlich auf Grund der Unzumutbarkeit der Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel das volle große Pendlerpauschale für eine Strecke von 20 - 40 km (€ 1.476) zu.

Auf Grund einer Gesetzesänderung (BGBl 2013/53 ab Veranlagung 2013) kann ein aliquotes Pendlerpauschale zuerkannt werden, wenn der Dienstnehmer die Fahrten weniger als 11-mal im Monat zurücklegt.

Für die Fahrten zwischen Ihrer Wohnung und Ihrer Arbeitsstätte in A. stünde Ihnen daher folgendes Pendlerpauschale zu:

- 4-7 Fahrten pro Monat: 1/3 PP - April 7 Fahrten und Juni 5 Fahrten

Stehen bei mehreren Dienstverhältnissen ein volles und ein aliquotes Pendlerpauschale zu, sind die Wegstrecken iZm dem aliquoten Pendlerpauschale im Rahmen der Veranlagung zu berücksichtigen, wenn zusätzliche Wegstrecken zurückgelegt werden, die noch nicht mit dem vollen Pendlerpauschale abpauschaliert sind. Dabei ist zu beachten, dass das gesamte Pendlerpauschale mit dem vollen Pendlerpauschale für die gesamte (fiktive) Wegstrecke (aus beiden Dienstverhältnissen) begrenzt ist (Kontrollrechnung).

Kontrollrechnung: $29\text{km} + (117\text{km} * 1 \text{ Tag} * 4 \text{ Wochen} / 20 \text{ Arbeitstage}) = 70\text{km}$

$29\text{km} + (117\text{km} * 2 \text{ Tage} * 4 \text{ Wochen} / 20 \text{ Arbeitstage}) = 76 \text{ km}$

Für die Monate April und Juni steht daher das große Pendlerpauschale für eine Wegstrecke von mehr als 60 km zu.

Damit steht Ihnen für das Jahr 2013 ein Pendlerpauschale iHv € 1.842 zu (10 Monate á € 123,- und 2 Monate á € 306,-).

Für den Pendlereuro gelten dieselben Aliquotierungsregeln. Es steht Ihnen daher ein Pendlereuro iHv € 74 zu.

Die beantragten Fahrtkosten waren gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. a EStG um die Fahrten zwischen Ihrer Wohnung und Ihrer Arbeitsstätte in A. zu kürzen und zwar auch in jenen Monaten, in denen kein (aliquotes) Pendlerpauschale zusteht ($28 \text{ Fahrten} \cdot € 99,60 = € 2.798,88$).

2) Arbeitsmittel:

a. Computer und Zubehör:

Auf Grund der Erfahrungen des täglichen Lebens ist bei der Anschaffung von Computern, Laptops, Druckern und Zubehör im Schätzungswege ein Privatanteil von 40 % der Anschaffungskosten auszuscheiden. Wird eine niedrigere private Nutzung behauptet, ist dies im Einzelfall konkret nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen.

b. Mobiltelefon:

Liegen keine Aufzeichnungen aller Telefongespräche vor, mit denen der berufliche Anteil der Aufwendungen nachgewiesen werden könnte, hat eine Ermittlung im Schätzungswege zu erfolgen. Üblicherweise wird in der Rechtsprechung ein beruflicher Anteil von 25 % anerkannt. Auf Grund Ihrer besonderen beruflichen Situation erscheint es glaubhaft, dass Sie Ihr Mobiltelefon zu 50 % für berufliche Zwecke verwenden.

3) Fortbildung:

Die beantragten Kosten für die Studienreise waren mangels Teilnahme um den rückerstatteten Betrag von € 816,- zu kürzen .“

Gegen diesen Bescheid wurde fristgerecht die Beschwerde erhoben. In der Begründung wurde ausgeführt:

„- - Reisekosten - Pendlerpauschale - Pendlereuro:

Selbstverständlich habe ich bei der gewissenhaften Erstellung der Steuererklärung 2013 ALLES berücksichtigt, einerseits die Fehler, die unser vormaliger steuerlicher Vertreter in

freundschaftlicher Kooperation mit dem Finanzamt begangen hat und die richtigerweise von Frau m kritisiert worden waren, andererseits die Anweisungen und Vorgaben der elektronischen Steuererklärung - so selbstverständlich auch jene zur Pendlerpauschale!!! Die ab Veranlagung 2013 gültige Kann-Bestimmung zur aliquoten Pendlerpauschale habe ich natürlich geprüft und verworfen, da das Ergebnis nicht dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit entsprach. Dazu muss man auch wissen, dass alle Angaben und Berechnungen von Frau m FALSCH sind!!!

Der Pendlerrechner des BMF errechnet für meinen Arbeitsweg 119 km, nicht 117!!!

Mein Fahrtenkalender weist 2013 einzig im April die in der Kann-Bestimmung (auch die Bescheidebegründung kennt nur den Konjunktiv) vorgeschriebenen 4-7 Fahrten pro Monat aus. Die im Juni angeführten 5 Fahrten entsprechen nicht den Aufzeichnungen, sie sind frei erfunden, im Juni gab es nur 2 Fahrten zum gegenständlichen Dienstort!!!

Alle weiteren Berechnungen sind auf Grund dieser falschen Angaben auch FALSCH!!!

FALSCH ist auch die Berechnung der Fahrtkostenkürzung: Es gab 2013 nicht „28 Fahrten á €99,60“, sondern 24 Fahrten á €99,96!

Hätte ich diese aliquote Pendlerpauschale in Anspruch genommen, lautete das Verhältnis nicht „€ 366 zu €2.798,88“, wie im Bescheid fälschlicherweise behauptet, sondern € 183 zu € 2.399 und dies entsprach nicht dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit. Die aliquote Pendlerpauschale für den zweiten Dienstort war also weder zu beantragen noch zu verordnen! Darob war auch keine Fahrtkostenkürzung durchzuführen!

-- Arbeitsmittel:

Zu den im Bescheid >>aufgrund der Erfahrungen des täglichen Lebens<< gekürzten Arbeitsmittel lege ich die erst kürzlich dem BFG vorgelegte Darstellung >>meiner Lebenserfahrung<< betreffend berufliche und private Nutzung bei. Alle Punkte sind auch auf das Jahr 2013 anwendbar! - ANLAGE!

-- Fortbildung:

Sollte es gesetzlich korrekt sein, einen im Juni 2014 erhaltenen Betrag schon 2013 zu verbuchen, so werde ich mich dieser kreativen Strategie bei künftigen Steuererklärungen bedienen!“

In der vorhin genannten Anlage, es handelt sich um eine Vorhaltsbeantwortung an das Bundesfinanzgericht vom 10.09.2014 betr. die Beschwerde Einkommensteuer 2011 und 2012, wurde auszugsweise ausgeführt:

„ 3. Mobiltelefon:

Vorneweg: Vergleiche meiner beruflichen und privaten Situation mit der einer Vizebürgermeisterin, eines Richters oder eines Lehrers sind unzulässig! Wozu lege ich dem Finanzamt regelmäßig meine Dienstverträge, meine Dienstreisedossiers und die Monatsabrechnungen der PHs aus allen Bundesländern vor? Um dann diesem Vergleich unterworfen zu werden?!

Ich wage zu behaupten, dass das Finanzamt z noch immer nicht verstanden (sinnerfassend gelesen) hat, wer ich bin und was meine Erwerbstätigkeiten sind! Nicht von ungefähr werde ich in meinem Steuerakt - nachzulesen auf Finanz- Online - noch immer als >>Unternehmerin in der Unterhaltungsbranche<< (sic!) bezeichnet!

2. Es ist auch unzulässig, meine berufliche und private Situation eines Jahres auf andere Jahre zu übertragen. Sie behaupten, dass die Gesamtkosten für mein Mobiltelefon 70,30 pro Monat betragen und vergleichen das mit Monatsgebühren von 10 Euro etwa bei Teling. Sie verschweigen jedoch, dass es sich bei meinen Gebühren um jene der Jahre 2009 bis 2011 und beim Telingtarif um einen des Jahres 2014 handelt. Abgesehen davon, dass es in meinem Wohnort ausschließlich einen A1-Empfang gibt und 1.500 Freiminuten in bestimmten beruflichen Konstellationen viel zu wenig gewesen wären (in den Jahren im Ministerium hatte ich 3.000 Freiminuten und die waren meist zu wenig), habe ich in meiner Steuererklärung 2012 Monatsgebühren von 49,30 angegeben, in meiner Steuererklärung 2013 (die übrigens seit 5 Monaten im FA z liegt, aber bis heute unbearbeitet und unbeantwortet ist) 45,30 Euro, jeweils abzügl. 10% Privatanteil. Seit wenigen Monaten habe ich wiederum den für mich günstigsten Vertrag mit monatlichen Kosten von 26,80 Euro. Der 2009 für mich günstigste Vertrag mit 70,30 brachte mir 2010/11 aufgrund intensiver Verpflichtungen im Ministerium Monatsrechnungen von meist über 200,00 Euro, was mir aber in Pauschbeträgen abgegolten wurde. Somit verblieb für meine Steuererklärung der damals günstige Grundtarif von 70,30 Euro. Ich sehe keinen Grund, hier etwas zu kürzen.

Zum Privatanteil: Seit 2008, dem Jahr meines Volleinstieges als Projektleiterin im BMUKK und als Hochschullehrerin an der PH A habe ich ein Büro mit PC, Notebook, Festnetz und ADSL in b, ein Gemeinschaftsbüro mit eigenem PC, Festnetz und PH-Emailadresse in A., daneben natürlich mein Mobiltelefon. Als ich mit der DirektorInnenausbildung begann, musste ich mir ein neues Notebook kaufen, da sensible Datenprogramme (z. B. Landes-SAP) nur auf eigens dafür reservierten Geräten installiert werden dürfen. Als Schulleiterin bekam ich eine Kanzlei dazu, wiederum mit PC und Festnetz und seit kurzem mit einem Diensthandy. Ich bin seit Jahren beruflich von Computern und Telefonen umzingelt - die sind ja alle nur für mich! - ich arbeite täglich, natürlich auch am Wochenende, durchschnittlich mindestens 6 Stunden ausschließlich mit Computern und Telefonen - vielleicht können Sie nachvollziehen, warum ich privat nie zum Telefon greife und auch privat keinen meiner Computer benütze - ich kann mir auch gar nicht vorstellen, was ich mit einem Computer privat machen sollte?

Zusammengefasst: Keines der zitierten VwGH-Erkenntnisse entspricht meiner Lebensführung und Lebenserfahrung! Ich war in den gegenständlichen Jahren meist gleichzeitig oder in zumindest sich zeitlich überschneidenden Perioden in folgenden beruflichen Funktionen tätig:

1. Projektleiterin im BMUKK, pro Woche 1 Tag Anwesenheit in Wien und 6 Tage auf Dienstreisen oder in meinem Büro in b, in ständiger telefonischer Verbindung mit dem Ministerium. Das Projekt inkludierte auch private Schulen und Hochschulen.
2. Hochschullehrerin im Bildungsmanagement, Lehrveranstaltungen an der PH (A. und c), Tätigkeit am Institut für interdisziplinäre Forschung der Pädagogischen Hochschule a, Projektleiterin des >>Schulentwicklungsprojektes Bezirk Y<< und Forschungsbeauftragte für dessen Evaluation.
3. Bildungskoordinatorin beim BSR z

4. Lesebeauftragte des LSR A

5. Lesebeauftragte im Rahmen der BibliothekarInnenausbildung in Niederösterreich und A

6. Redaktionsmitglied der Zeitschrift für Deutschdidaktik an der Universität Klagenfurt

7. Auszubildende (16 dreitägige Module in vier Jahren) Schulleiterinnen und
AdministratorInnen Land A

8. Studierende: dreijähriger Universitätslehrgang Global Citizenship Education an der
Universität Klagenfurt

9. Schulleiterin (Direktorin und Administratorin) HS X, mit dem Auftrag, diese in
eine NMS umzuwandeln und als Nationalparkschule und bilinguale Schule neu zu
positionieren. Einführung des neuen SQA (Qualitätsmanagement), der Bildungsstandards,
der sozialen und psychologischen Betreuung sowie neuer Lehr- und Lernformen.
Unterrichtsverpflichtung von 4 Stunden, Anwesenheitspflicht bis 17 Uhr wegen
Nachmittagsbetreuung, Leitertagungen im Bezirk etc.

Die administrative und Betreuungstätigkeit erstreckt sich auf 25 Lehrerinnen, 150 Kinder
und deren Eltern.

Möge das Finanzamt seine Unterstellung zurückziehen oder den Nachweis erbringen,
wo und wann es die Möglichkeit privater Nutzung von Telefonen und Computern
sieht. Ich autorisiere das FA oder das BFG gern, meine Rufdatenspeicherungen
einzusehen. Einzig auf meinem Mobiltelefon werden Sie 3 private Rufnummern finden:
über 3 A1-friends-Gratisnummern führe ich kostenlose Privatgespräche mit meinem
Mann und unseren beiden Kindern. Trotzdem war ich immer, wie das auch in meinem
Steuerbescheid 2010 anerkannt wurde, bereit, bei meinem Mobiltelefon 10% und bei
meinem Büroanschluss (Festnetz und Internet) 20% Privatanteil zu akzeptieren. Ich sehe
das mit Blick auf meine obigen Ausführungen als ein Entgegenkommen meinerseits. Das
Finanzamt hat das 2010 auch so gesehen!

4. Notebook, Drucker, Büro Schäfer:

Bevor ich auf die einzelnen Vorwürfe und Ihre, sehr geehrter Herr Mag. n, polemischen
(oder soll ich sie als humorvoll deuten?) Identitätszweifel näher eingehe, erlauben Sie mir
vornweg folgende Klarstellung:

Die Besitzverteilung und Zuordnung der Büroinfrastruktur in unserem Wohnhaus b Nr. 45
ist klar und eindeutig:

Im 1. Obergeschoß befindet sich das Büro meines Mannes, Ehemann, das auch die
Bundesgeschäftsstelle der Künstlervereinigung S beherbergt. Dort befinden sich neben
unserem gemeinsamen Faxgerät und mehreren Druckern und Geräten meines Mannes
und von S auch meine beiden ins WLAN eingebundenen Drucker, die ich sowohl von
meinem im Erdgeschoß befindlichen Büro aus (PC MAMA), als auch von meinem
MACBOOK PRO aus ansteuern kann. Letzteres ist zwar zum Drucken ins Netzwerk
eingebunden, ist aber aufgrund der Sicherheitseinstellungen (SAP, sensible Daten
der Landes-Personalverwaltung u. Ä.) nicht sichtbar. Ich allein habe Zugriff auf mein
Notebook. Mein Notebook (MAC) ist auch nicht zu verwechseln mit dem Notebook meines
Mannes, einem Acer Aspire V3 unter dem Namen ARTMOBILE-PC. In meinem Büro
besitze ich noch einen Scanner, der nicht im Netz steht. Alle Geräte in meinem Büro, die

beiden Drucker und MACBOOK PRO habe ich gekauft und sind in meinem Besitz. Auf der nächsten Seite finden Sie alle Drucker im Büro meines Mannes, wobei einer nicht online ist und daher nicht aufscheint. Die Freigaben sind so eingerichtet, dass jeder von überall auf jeden Drucker zugreifen kann. Noch offene Fragen?

4.1. AfA-Berechnung

Die Fa. Conrad hat da aufgrund von Zuordnungsschwierigkeiten (Name, Adresse, Bankverbindung) drei unterschiedl. Lieferscheine/Rechnungen in unterschiedl. Höhe gemailt, der Rabatt war ein Irrtum, die von mir von meinem Konto bezahlte Vorkasse konnte auch nicht zugeordnet werden, die Lieferung erfolgte erst nach mehreren Telefonaten mit 2 Wochen Verspätung. Ich entschuldige mich für diese Verkettung von dummen Zufällen, die richtige Rechnung mit der richtigen AfA-Berechnung fiel mir erst im Rahmen der Steuererklärung 2013 auf, Sie finden sie in der Anlage. Wie ich dem Finanzamt z. mehrfach mitgeteilt habe, handelt es sich bei diesem Notebook um das zu Beginn meiner DirektorInnen Ausbildung extra für diese Ausbildungsmodule (z. B. Schulung SAP-Landespersonalverwaltung) gekaufte, da das Land die Installation seiner Software auf privat genutzten Computern aus Sicherheitsgründen nicht erlaubt. Daher ist die Nutzung dieses Gerätes bis zum heutigen Tag rein beruflich und zwar zu 100% beruflich!

4.2. Privatanteil Notebook, Drucker

4.2.1. Ich habe kürzlich meinem Lehrkörper die private Nutzung der im Lehrerzimmer aufgestellten Computer untersagt. Auch dem Schulwart habe ich nach sicherheitsbedenklichen Vorfällen die private Nutzung seines Computers verboten. Meinen Direktionscomputer nutze ich selbstverständlich nur dienstlich! Mein MacBook Pro darf ich aus Sicherheitsgründen nicht privat nutzen, bei meinem PH-Computer ist das nicht so streng. In meinem Büro in b geht es prinzipiell um Arbeit und nicht um Privatheit. Daher wird auch mein PC im Büro nicht privat genutzt. Sehen Sie hier links einen Ausschnitt von dessen Festplatte. Ausschließlich berufsbezogene Dateien! Da es keine privaten Dateien auf meinen Computern gibt, kann ich auch keine privaten Dateien auf meinen beiden Druckern ausdrucken!

Zur weiteren Beweisführung können Sie sich gerne meine Computer ansehen, ich bin auch gerne bereit, Ihnen ein Image meiner Festplatten zu senden, wenn Sie mir das gewünschte Format mitteilen.

Bei den vielen Computern, die mir, wie weiter oben erläutert, zur Verfügung stehen, muss mir das Finanzamt zugestehen, dass ich mindestens zwei davon ausschließlich beruflich nutze. Außerdem setze ich nur 1 dieser Computer ab, obwohl ich am Kauf anderer zumindest beteiligt war!

Nun aber zu Ihren wilden Spekulationen und Ihrer amüsanten Polemik:

ad 1) Auf allen Bestellungen, egal von wem Sie bestellt oder bezahlt werden, die von Firmen mit Zustelldienst geliefert werden, steht immer >>Ehemann<< als Lieferadresse oder Warenempfänger, da nur er zu den Zustellzeiten (12 - 12:30) im Haus ist und die Waren übernehmen kann. Alle Beziehungsspekulationen weise ich zurück. Ich bilde mit

meinem Mann in unserem Haus eine Lebensgemeinschaft und von der Bürogemeinschaft profitiere ausschließlich ich und nicht die Künstlervereinigung S!

ad 2) Ich habe schon weiter oben erklärt, warum ich mir zu einem bestimmten Zeitpunkt ein ausschließlich beruflich zu nutzendes Notebook kaufen musste. Das 2008 gekaufte Notebook war erstens Eigentum des Ministeriums und zweitens nach drei Jahren intensivsten Einsatzes (mit Beamer auf über 300 Veranstaltungen net-1) einfach am Ende: Grafikkarte und Festplatte hinüber... Beim Ausscheiden aus dem Ministerium habe ich dieses Notebook natürlich zurückgegeben.

ad 3) Erfahrungsgemäß kennen viele Firmencomputer schon bei der Registrierungsmaske nach der Eingabe der Postleitzahl 12 nur den Ort »T« und selbst, wenn man es schafft »b« einzugeben, ändert es der Computer dann automatisch. Wir haben uns daran gewöhnt, im Geschäftsverkehr ist es auch nicht so dramatisch, da ärgern sich nur die Paketzusteller, wenn Sie in T draufkommen, dass sie ums gleiche Geld noch 20 km mehr fahren müssen. Bei der Briefpost funktioniert's nur, wenn unser b Landbriefträger nicht im Urlaub oder im Krankenstand ist. Anders war das beim Finanzamt z: Da war es ja nicht allein die falsche Adresse, die falsche Berufsbezeichnung oder das falsche Geschlecht(!) , sondern vor allem die Tatsache, dass diese falschen Angaben weitergegeben und verbreitet wurden (Finanzministerin Fekter: >>Sehr geehrter Herr Bf.<<, WK: >>Sehr geehrter Herr Bf, als neuer Untern ehmer...<<). Dass ich in meinem Steuerakt heute noch >>Unternehmerin in der Unterhaltungsbranche<< bin, habe ich schon erwähnt... Sehr geehrter Herr Mag. n, Sie irren aber, wenn Sie der Meinung sind, dass ich Ihre Berufungsentscheidung im Jahr 2012 allein wegen der falschen Adresse retourniert habe (obwohl damals Briefträgerurlaubszeit war und falsch adressierte Poststücke tatsächlich oft in T landeten), es waren ja die ganzen falschen Angaben in Ihrem Schriftsatz, der falsche Dienstgeber, der falsche Auftraggeber und besonders ein getürktes Amtshilfeverfahren, das Sie sogar als urteilsbegründend anführten, in dem eine Wiener Finanzbeamtin behauptet, mit >>Dr. R<< im Ministerium persönlich über mich und meine angeblichen Aufträge gesprochen zu haben und eine haarsträubende Geschichte über mich erzählte... wie mir das Ministerium bestätigte, war diese Finanzbeamtin niemals im Ministerium und hatte vor allem nicht mit >>Dr. R<< gesprochen, dieser ist nämlich >>Mag.<< und war zu diesem Zeitpunkt schon seit einem halben Jahr in Pension. Er war mein Chef und wir verließen das Ministerium nach Auflösung unserer Abteilung gemeinsam. Die Wiener Finanzbeamtin hatte ausschließlich telefonisch Kontakt mit dem Ministerium und war an einen Mitarbeiter geraten, der ihr überhaupt keine richtige Auskunft geben konnte. So kam es also dazu, dass die von Ihnen in Ihrer Berufungsentscheidung beschriebene Person tatsächlich nicht mit mir identisch war! Im Unterschied zu diesen Identitätsproblemen haben sich aber jene mit der Firma Conrad in Wohlgefallen aufgelöst, von einem Entschuldigungsschreiben (nicht von einer Scheinrechnung!) begleitet wurde mein Mac nach zwei Wochen geliefert. Ich hoffe, dass ich hiermit Ihrer Bitte nach Aufklärung dieser Punkte zur Gänze entsprechen konnte!

4.2.2. Wie schon erwähnt, sind meine >>Lebenserfahrungen<< keinesfalls identisch mit jenen der von Ihnen zitierten Erkenntnisse, die alle davon ausgehen, dass sich jemand 1 Computer und 1 Drucker anschafft, in seiner Wohnung aufstellt und dort eben beruflich und privat nutzt. Meine >>Erfahrungen des täglichen Lebens<< sind eben ganz andere: Schon in den acht Jahren, in denen ich im Unterrichtsministerium tätig war, war die private Nutzung der zur Verfügung stehenden Geräte untersagt. Mein damals quasi als >>Außenstelle des BMUKK<< in b eingerichtetes Büro diente und dient bis heute ebenfalls ausschließlich beruflichen Zwecken. Ich habe als Direktorin meinen Lehrern die private Nutzung von Computern, Druckern und Kopiergeräten in der Schule verboten. Ich gebe Ihnen aber auch gerne ein exemplarisches Beispiel für meine >>Privatheit<<: Ich fotografiere (digital) sehr viel, einerseits beruflich (Schulveranstaltungen, Pressefotos für die Bewerbung meiner Schule etc.), andererseits privat, Familie, Feste, Garten, Natur. Ich speichere die Fotos auf einer externen Festplatte und sichere sie auf dem Netzwerkserver meines Mannes. Wenn ich nun Fotoausdrucke brauche, bearbeitet mein Mann die Dateien auf seinem PC im Photoshop oder Lightroom und druckt sie auf seinem Fotodrucker (siehe Seite 7 oben: Canon Inkjet iP5200). So vermeide ich private Dateien auf meinen ausschließlich beruflich genutzten Computern und die private Nutzung meiner beiden Drucker, die ja auch keine Fotodrucker sind. Für die berufliche Nutzung dieses >>privaten Weges<< nehme ich teil an den Betriebs- und Büromaterialkosten unserer >>Bürogemeinschaft<<, dazu aber an späterer Stelle.

Dass die Absetzbarkeit eines >>geringwertigen Wirtschaftsgutes<< gegeben ist, war wohl klar, wie auch an anderer Stelle die Berechnung der AfA richtig ist, da ich diese entsprechend den Vorgaben des Finanzministeriums auf FinanzOnline erstellt habe. Und den Argumentationen von Frau Mag. m wohnt ohnehin ein schizophrener Ansatz inne: Sie muss einerseits einen vom Finanzamt z erstellten Steuerbescheid des Jahres 2010 argumentieren, bei dessen angeschafften Gütern kein Privatanteil abgezogen wurde, dessen Werbungskosten, Bücherlisten etc. zu 100% akzeptiert wurden und dessen Dienstreiseabrechnungen zur Gänze in Entgelte aus selbständiger Tätigkeit umgewandelt wurden. Andererseits muss sie zwei von Amts wegen erstellte (ungerechtfertigt, da ich als Arbeitnehmerin ja 5 Jahre Zeit für das Beantragen des Jahresausgleichs gehabt hätte) >>Zwangsveranlagungen<< der Betriebsveranlagung z gegen meine erst im Rahmen dieses Berufungsverfahrens erstmals vorgelegten Steuererklärungen >>verteidigen<<. Noch dazu, wo Frau Mag. m 14 Monate lang behauptet hatte, dass meine Beschwerde gegen diese Zwangsveranlagung bei der Betriebsveranlagung nicht aktenkundig

2011	Büroaufwand (Infrastruktur, Betriebskosten, Materialaufwand)	6.436,89
	Privat Ehem. – Bf 20%, S 50%	
	Errechneter Anteil Bf. 2011: 30%	1.930,80
	Tatsächlich lt. Steuererklärung 2011 eingebrachte Summe:	1.413,44

	Die tatsächliche Beteiligung an den Gesamtkosten betrug 2011: 22%	
--	---	--

2012	Büroaufwand (Infrastruktur, Betriebskosten, Materialaufwand)	6.335,05
	Privat Ehem. - Bf 20%, S 55%	
	Errechneter Anteil Bf. 2012: 25%	1.583,75
	Tatsächlich lt. Steuererklärung 2012 eingebrachte Summe:	1.193,97
	Die tatsächliche Beteiligung an den Gesamtkosten betrug 2012: 19%	

Dieser Aufstellung ist zu entnehmen, dass die beim Finanzamt geltend gemachten Werbungskosten (die von mir bezahlten Rechnungen) nur einen Bruchteil der gesamten Kosten darstellen. Nach Abzug des Privatanteiles und des Vereinsanteiles wurde mein Anteil auf 30% bzw. 25% errechnet, ich erfülle dieses Soll nicht annähernd. Ich profitiere also ganz enorm von dieser Bürogemeinschaft.

Ich erwarte daher, dass die geltend gemachten Werbungskosten ohne weitere Abzüge zu 100% anerkannt werden."

In der Beschwerdeentscheidung vom 22.01.2015 wurde der Erstbescheid geändert und Werbungskosten in Höhe von 8.309,84 € anerkannt. In der Begründung wurde ausgeführt: „ Die Erledigung weicht von Ihrem Begehren aus folgenden Gründen ab:

1) Reisekosten - Pendlerpauschale - Pendlereuro:

Mit BGBl I 2013/53, gültig ab Veranlagung 2013 wurde § 16 Abs. 1 Z 6 EStG dahingehend geändert, dass ein aliquotes Pendlerpauschale zusteht, wenn die Fahrten zur Arbeitsstätte nicht überwiegend im Kalendermonat zurückgelegt werden. Dabei handelt es sich um keine Kann-Bestimmung. Ob im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung überhaupt ein Pendlerpauschale beantragt wird, liegt natürlich in der Entscheidungsfreiheit des Steuerpflichtigen.

Für die Fahrten zur PH A. kann daher kein Kilometergeld berücksichtigt werden. Auch dann nicht, wenn dort zB an Fortbildungsveranstaltungen teilgenommen wird. Im Erstbescheid wurden daher folgende Fahrten für das Pendlerpauschale berücksichtigt bzw. die beantragten Fahrtkosten gekürzt:

				beantragt	Pendlerpauschale	Reisekosten
Jänner	25	A. PH Lehrgang	238 km	€ 99,96	0	0
	26	A. PH Lehrgang	238 km	€ 99,96	0	0
Februar	14	A. PH Forschung	238 km	€ 99,96	0	0
	27	A. PH Forschung	238 km	€ 99,96	0	0

	28	A. PH Forschung	238 km	€ 99,96	0	0
März	2	A. PH Forschung	238 km	€ 99,96	0	0
	3	A. PH Forschung	238 km	€ 99,96	0	0
	11	A. PH Lesenetzwerk	238 km	€ 99,96	0	0
April	1	A. PH Forschung	238 km	€ 99,96	aliquot 2/3	0
	2	A. PH Forschung	238 km	€ 99,96	aliquot	0
	5	A. PH Forschung	238 km	€ 99,96	aliquot	0
	6	A. PH Forschung	238 km	€ 99,96	aliquot	0
	13	A. PH Lehrgang	238 km	€ 99,96	aliquot	0
	14	A. PH Lehrgang	238 km	€ 99,96	aliquot	0
	20	A. PH Forschung	238 km	€ 99,96	aliquot	0
	21	A. PH Forschung	238 km	€ 99,96	aliquot	0
Juni	2	A. PH Forschung	238 km	€ 99,96	aliquot 1/3	0
	3	A. PH Forschung	238 km	€ 99,96	aliquot	0
	11	A. PH Lesenetzwerk	238 km	€ 99,96	aliquot	0
	22	A. PH FB Lerndesign	238 km	€ 99,96	aliquot	0
	23	A. PH FB Lerndesign	238 km	€ 99,96	aliquot	0
September	13	A. PH Lehrgang	238 km	€ 99,96	0	0
	14	A. PH Lehrgang	238 km	€ 99,96	0	0
Oktober	18	A. PH Lehrgang	238 km	€ 99,96	0	0
	19	A. PH Lehrgang	238 km	€ 99,96	0	0
November	9	A. PH Forschung	238 km	€ 99,96	0	0
	22	A. PH Lehrgang	238 km	€ 99,96	0	0
	23	A. PH Lehrgang	238 km	€ 99,96	0	0

Der Pendlerrechner ist erst ab dem 01.01.2014 gültig, sodass für die Vorjahre gängige Routenplaner zur Berechnung der Fahrstrecke herangezogen werden.

Die Beschwerde ist daher in diesem Punkt abzuweisen.

2) Arbeitsmittel

Die vorgelegten Unterlagen wurden im Zuge des Erörterungsgesprächs hinsichtlich der Einkommensteuer 2011 und 2012 besprochen und führen auch im gegenständlichen Verfahren zu keiner geänderten rechtlichen Beurteilung gegenüber dem Erstbescheid.

3) Fortbildungskosten:

Für Einnahmen und Ausgaben gilt gemäß § 19 EStG das Zufluss- und Abflussprinzip. Demnach kürzt der rückerstattete Betrag iHv € 816 (mangels Teilnahme) nicht die Werbungskosten im Jahr 2013, sondern ist als Einnahme im Jahr 2014 zu berücksichtigen.

Diesem Beschwerdepunkte kann daher stattgegeben werden.“

Daraufhin stellte die Beschwerdeführerin den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde an das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag) mit der ergänzenden Begründung:

„Die Beschwerdevorentscheidung vom 22.01.2015 ist wie der Erstbescheid vom 28.11.2014 fehlerhaft und entspricht nicht in allen Punkten der 2013 gültigen Fassung des Einkommensteuergesetzes. Allein die in der Beschwerdevorentscheidung vom 22.01.2015 fehlerbegründende Behauptung, dass das Finanzamt bei der Berechnung der Pendlerpauschale im Erstbescheid vom 28.11.2014 (!) anstelle des seit 01.01.2014 (!) gültigen Pendlerrechners irgendeinen „Routenplaner“ verwendet habe, untergräbt jegliche Glaubwürdigkeit des Finanzamtes.“

Die Beschwerde wurde am 12.02.2015 vom Finanzamt dem Bundesfinanzgericht vorgelegt.

Im Schreiben vom 08.03.2015 an das Bundesfinanzgericht bringt die Beschwerdeführerin ergänzend vor, dass das Finanzamt alle Fahrten mit dem Zielort A. (i, j, usw.) in einen Topf werfe ohne zu berücksichtigen, dass die meisten Fahrten zum Dienstort A. nicht vom Wohnort, sondern vom Dienstort X ausgehen, dass der Dienstgeber (Land A) diese Dienstreisen auf dem Dienstweg anordne und auch (teilweise) bezahle. Daher könnten diese Dienstreisen auch nach dem Zufluss- und Abflussprinzip gemäß § 19 EStG nicht aus der Dienstreisenauflistung (RGF § 26 / Fahrtkosten) gelöscht werden. Dienstreisen vom Dienstort X nach A. und Fahrten vom Wohnort zur Arbeitsstätte hätten zufällig die gleiche Entfernung, nämlich 119 km. Seit 01.01.2013 habe sie allerdings keinen Arbeitsplatz mehr an der PH i, die Besprechungstermine „A. PH Forschung“ würden zum Schulentwicklungs- und Forschungsprojekt Bezirk Y ressortieren. In der Anlage wurde diesbezüglich ein Antrag des Forschungsfonds der Pädagogischen Hochschule A auf Genehmigung des Forschungsprojektes übermittelt, in dem die Beschwerdeführerin im Forschungsteam namentlich genannt ist.

Nach Aufgabe ihres Arbeitsplatzes am i im Jänner 2013 habe sich die Beschwerdeführerin ein neues Arbeitszimmer an ihrem Wohnort eingerichtet, das völlig getrennt vom Wohnbereich sei und in dem sie alle angeschafften Wirtschaftsgüter ausschließlich zu 100% beruflich nutze.

Weiters sei beim Erörterungsgespräch hinsichtlich der ESt 2011 und 2012 am 05.11.2014 im BFG die Möglichkeit einer geänderten rechtlichen Beurteilung der beiden Bescheide in Erwägung gezogen worden. Der Richter habe auf die vom Finanzamt in den Bereichen Abschreibung von Wirtschaftsgütern, Werbungskosten und Arbeitsmittel begangenen Fehler hingewiesen, die Computer, Drucker, Fachliteratur, Telefonkosten und Bücher als Arbeitsmittel betrafen. Der Richter habe auf Grund der von der

Beschwerdeführerin vorgelegten Unterlagen und Beweismittel die ihr zustehende zusätzliche Abgabengutschrift mit 1.500 Euro pro Jahr beziffert. Die Beschwerdeführerin habe die beiden Beschwerden zurückgezogen und damit auf 3.000 Euro verzichtet, weil sie einen Berichtigungsbescheid für den Steuerbescheid 2009 erhalten habe, der eine Schadenswiedergutmachung von 45.000 Euro bedeute habe.

Im Zusammenhang mit den Fortbildungskosten erscheine es der Beschwerdeführerin logischer, die rückgeflossenen Reisekosten dort zufließen zu lassen, wo sie abgeflossen sind, nämlich unter Werbungskosten Fortbildung. Sie habe dies in ihrer Steuererklärung 2014 auch so berücksichtigt. In der Anlage sind entsprechende Aufstellungen 2013 und 2014 zu finden.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 erster Satz EStG 1988 idGF sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

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.

Aus § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 ergibt sich das so genannte Aufteilungsverbot, welches darin besteht, dass Aufwendungen mit einer privaten und betrieblichen Veranlassung nicht abzugsfähig sind. Gemischt veranlasste Aufwendungen können somit nicht zum Abzug zugelassen werden (vgl. VwGH 29.1.2004, 2000/15/0009).

Dieses Aufteilungsverbot gilt für typischerweise der Lebensführung dienende Wirtschaftsgüter, wenn sie gemischt genutzt werden (vgl. VwGH 5.7.2004, 99/14/0064). Soweit sich daher Aufwendungen nicht "einwandfrei" trennen lassen, ist der gesamte Betrag nicht abzugsfähig (vgl. VwGH 22.12.2004, 2002/15/0011).

Dem Aufteilungsverbot liegt auch der Gedanke der Steuergerechtigkeit zu Grunde, 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 könnte, während andere Steuerpflichtige, denen diese Aufwendungen ebenso entstehen, diese aus ihrem bereits versteuerten Einkommen bestreiten müssen (vgl. VwGH 23.1.2002, 2001/13/0238, VwGH 17.6.2015, 2011/13/0048 und VwGH 24.11.2016, Ro 2014/13/0045).

Ausnahmen vom Aufteilungsverbot sind nach der Rechtsprechung des VwGH für außerhalb des Kernbereichs der persönlichen Lebensführung eingesetzte Wirtschaftsgüter und der Lebensführung zu machen, wenn eine Trennung zwischen der privaten und der nicht völlig untergeordneten betrieblichen/beruflichen Nutzung zB bei einer trennbaren zeitlichen Abfolge von Nutzungsanteilen, wo diese Trennung objektiv einwandfrei und nachvollziehbar ist, wird der berufliche Anteil als abzugsfähig angesehen (vgl. Jakom, EStG, § 20, Rz. 14).

Darüber hinaus, soweit dies nicht der Fall ist, aber der Steuerpflichtige den Nachweis für eine (zumindest beinahe) gänzliche betriebliche/berufliche Veranlassung erbringen kann (vgl. VwGH 24.4.2014, 2011/15/0187 und VwGH 7.9.1993, 90/14/0195).

Bei bestimmten Berufsbildern wie zB Journalisten ist eine betriebliche/berufliche Betätigung ohne den Einsatz von Wirtschaftsgütern wie PC, Telefon unvorstellbar. Mit anderen Worten ist bei Journalisten eine nicht bloß untergeordnete anteilige Nutzung zur Einkünfterzielung typischerweise unzweifelhaft gegeben, selbst wenn der Steuerpflichtige bloß auf die Grundausstattung eines Haushaltes zugreifen kann; zur Ausmessung des Nutzungsanteils kann dann auf eine Schätzung zurückgegriffen werden. (vgl. Jakom, EStG, § 20, Rz. 14).

Wenn sich die beruflichen Nutzungsanteile der geltend gemachten Aufwendungen nicht klar quantifizieren lassen, ist die Behörde auch grundsätzlich nicht zu einer Schätzung von Anteilen verpflichtet (VwGH 24.2.11, 2007/15/0042 zum Privat-PC eines Beamten).

Wer typische Aufwendungen der privaten Lebensführung als Werbungskosten geltend macht, hat im Hinblick auf die Nähe zum Beweisthema von sich aus nachzuweisen, dass sie – entgegen allgemeiner Lebenserfahrung – (nahezu) ausschließlich die berufliche Sphäre betreffen (VwGH 22.2.07, 2006/14/0020). Sie müssen nicht schon deshalb zum Abzug zugelassen werden, weil sie auf Grund gesetzlicher Vorschriften geleistet werden (VwGH 18.12.13, 2011/13/0119). Die Behörde darf Aufwendungen, die in gleicher Weise mit der Erzielung von Einkünften wie mit der privaten Lebensführung zusammenhängen können, nicht schon anerkennen, weil die im konkreten Fall gegebene Veranlassung nicht feststellbar ist. Bei Aufwendungen, die ihrer Art nach auch eine private Veranlassung nahe legen, bei denen ein Zusammenhang mit der Erzielung von Einkünften aber nicht auszuschließen ist, darf die Veranlassung durch die Erzielung von Einkünften nur angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet „das verlässliche Indiz“ der beruflichen Veranlassung. Der Umstand, dass Aufwendungen einer beruflichen Tätigkeit förderlich sein können, reicht für die Abziehbarkeit der Kosten jedenfalls nicht aus (VwGH 18.12.2013, 2011/13/0119). Dies hat der VwGH ausgesprochen iZm dem Privat-PC eines Beamten (VwGH 24.2.2011, 2007/15/0042).

Ein Personal-Computer stellt dann ein Arbeitsmittel iSd § 16 Abs. 1 EStG dar, wenn er zur Erbringung der vom Abgabepflichtigen zu leistenden Arbeit tatsächlich erforderlich ist (vgl. VwGH 14.11.1990, 89/13/0042). Der Einsatz eines Personal-Computers wird dann als erforderlich anzusehen sein, wenn nach dem Urteil gerecht und billig denkender Menschen der Einsatz des Gerätes für eine bestimmte Tätigkeit unzweifelhaft sinnvoll ist.

Aufwendungen für einen Personal-Computer (PC) einschließlich des Zubehörs (zB Scanner, Drucker, Modem, sonstige Hardware) können als Arbeitsmittel zum Abzug zugelassen werden, „soweit eine berufliche Verwendung eindeutig feststeht“. Demnach besteht kein Aufteilungsverbot (s. sinngemäß Rz 339, LSt-RL 2002).

Werbungskosten sind grundsätzlich von Amts wegen zu berücksichtigen (VwGH 25.11.1986, 86/14/0065). Der Steuerpflichtige muss die als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen (bei nichtselbständigen Einkünften insbesondere im Rahmen des Veranlagungsverfahrens nach § 41 EStG) aber über Verlangen der Abgabenbehörde gemäß §§ 138, 161 BAO nach Art und Umfang nachweisen oder wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft machen (vgl. VwGH 17.12.1996, 92/14/0176). Fehlt ein Nachweis der Höhe nach, ist die Abgabenbehörde zur Schätzung berechtigt (VwGH 1.3.1983, 82/14/0199, vgl. auch Zorn in Hofstätter/Reichel, EStG – Kommentar, Rz 4 zu § 16 EStG).

Ziel der Schätzung ist, den wahren Besteuerungsgrundlagen (den tatsächlichen Gegebenheiten) möglichst nahe zu kommen (vgl. zB VwGH 2.7.2002, 2002/14/0003; 8.9.2009, 2009/17/0119 bis 0122; 22.3.2010, 2007/15/0265; 29.4.2010, 2008/15/0122).

Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent (VwGH 15.5.1997, 95/16/0144; 23.4.1998, 97/15/0076; 26.11.1998, 95/16/0222; 9.12.2004, 2000/14/0166; 23.2.2012, 2009/17/0127). Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (zB VwGH 30.9.1998, 97/13/0033; 19.3.2002, 98/14/0026; 27.8.2002, 96/14/0111; 8.9.2009, 2009/17/0119 bis 0122).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zB VwGH 23.9.2010, 2010/15/0078; VwGH 28.10.2010, 2006/15/0301; VwGH 26.5.2011, 2011/16/0011; VwGH 20.7.2011, 2009/17/0132, vgl. auch Ritz, BAO Kommentar⁵, § 167 Rz 8).

Die Hinweise auf die (möglicherweise zu Unrecht) vom Finanzamt in Vorjahren erfolgte Anerkennung vergleichbarer Werbungskosten kann der Beschwerde schon deshalb nicht zum Erfolg verhelfen, da die Prüfung der Sach- und Rechtslage für jeden Veranlagungszeitraum gesondert zu erfolgen hat und grundsätzlich keine Bindung an eine in früheren Veranlagungszeiträumen geübte Vorgangsweise besteht (vgl. VwGH 3.5.1983, 82/14/0148).

Werbungskosten sind nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 53/2013 auch:

.....

Z 6: Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

a) Diese Ausgaben sind durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 Z 1) abgegolten. Nach Maßgabe der lit. b bis j steht zusätzlich ein Pendlerpauschale sowie nach Maßgabe des § 33 Abs. 5 Z 4 ein Pendlereuro zu. Mit dem Verkehrsabsetzbetrag, dem Pendlerpauschale und dem Pendlereuro sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.

b) Wird dem Arbeitnehmer ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung gestellt, steht kein Pendlerpauschale zu.

c) Beträgt die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mindestens 20 km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale:

Bei mindestens 20 km bis 40 km	696 Euro jährlich,
bei mehr als 40 km bis 60 km	1 356 Euro jährlich,
bei mehr als 60 km	2 016 Euro jährlich.

d) Ist dem Arbeitnehmer die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Entfernung nicht zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale abweichend von lit. c:

Bei mindestens 2 km bis 20 km	372 Euro jährlich,
bei mehr als 20 km bis 40 km	1 476 Euro jährlich,
bei mehr als 40 km bis 60 km	2 568 Euro jährlich,
bei mehr als 60 km	3 672 Euro jährlich.

e) Voraussetzung für die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales gemäß lit. c oder d ist, dass der Arbeitnehmer an mindestens elf Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte fährt. Ist dies nicht der Fall gilt Folgendes:

- Führt der Arbeitnehmer an mindestens acht Tagen, aber an nicht mehr als zehn Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte, steht das jeweilige Pendlerpauschale zu zwei Drittel zu. Werden Fahrtkosten als Familienheimfahrten berücksichtigt, steht kein Pendlerpauschale für die Wegstrecke vom Familienwohnsitz (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e) zur Arbeitsstätte zu.

- Führt der Arbeitnehmer an mindestens vier Tagen, aber an nicht mehr als sieben Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte, steht das jeweilige Pendlerpauschale zu einem Drittel zu. Werden Fahrtkosten als Familienheimfahrten berücksichtigt, steht kein Pendlerpauschale für die Wegstrecke vom Familienwohnsitz (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e) zur Arbeitsstätte zu.

Einem Steuerpflichtigen steht im Kalendermonat höchstens ein Pendlerpauschale in vollem Ausmaß zu.

Z 7: Ausgaben für Arbeitsmittel (zB Werkzeug und Berufskleidung). Ist die Nutzungsdauer der Arbeitsmittel länger als ein Jahr, ist Z 8 anzuwenden.

Z 8: Absetzungen für Abnutzungen und für Substanzverringerungen (§§ 7 und 8).

Gehört ein abnutzbares Wirtschaftsgut (insbesondere Gebäude) nicht zu einem Betriebsvermögen, gilt für die Bemessung der Absetzung für Abnutzung oder Substanzverringerung Folgendes:

a) Grundsätzlich sind die tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu Grunde zu legen. Bei der Ermittlung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten sind § 6 Z 11 und 12 zu berücksichtigen. § 13 ist anzuwenden.

b) Wird ein Wirtschaftsgut unentgeltlich erworben, ist die Absetzung für Abnutzung des Rechtsvorgängers fortzusetzen.

c)

Z 9: Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen. Diese Aufwendungen sind ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 ergebenden Beträge nicht übersteigen. Dabei steht das volle Tagesgeld für 24 Stunden zu. Höhere Aufwendungen für Verpflegung sind nicht zu berücksichtigen.

Z 10: 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. Aufwendungen für Nächtigungen sind jedoch höchstens im Ausmaß des den Bundesbediensteten zustehenden Nächtigungsgeldes der Höchchststufe bei Anwendung des § 13 Abs. 7 der Reisegebührenvorschrift zu berücksichtigen.

Nach § 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988 steht ein Pendlereuro in Höhe von jährlich zwei Euro pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, wenn der Arbeitnehmer Anspruch auf ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 hat. Für die Berücksichtigung des Pendlereuros gelten die Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b und lit. e bis j entsprechend.

Gemäß § 124b Z 242 und 243 EStG 1988 sind § 16 Abs. 1 Z 6 lit. a und lit. c bis j,, in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 53/2013 anzuwenden, wenn die Einkommensteuer veranlagt wird, erstmalig bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2013,

§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. b in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 53/2013 tritt mit 1. Mai 2013 in Kraft.

1) Fahrten Wohnung - Arbeitsstätte - Wohnung der Arbeitnehmer werden sohin pauschal mit dem Verkehrsabsetzbetrag und gegebenenfalls mit dem Pendlerpauschale des § 16 Abs. 1 Z 6 berücksichtigt.

Teilzeitbeschäftigte Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer können seit 2013 ein aliquotes Pendlerpauschale in Abzug bringen (§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. e EStG 1988). Außerdem enthält § 16 Abs. 1 Z 6 lit. j EStG 1988 nunmehr eine Verordnungsermächtigung zur Festlegung der Kriterien für die Berechnung der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und für die Beurteilung der Frage, ob die Benützung von Massenbeförderungsmitteln zumutbar ist. Auf Grundlage dieser Ermächtigung wurde die Pendlerverordnung (Pendler-V) erlassen, die mit 01.01.2014 in Kraft getreten ist. Das Herzstück der Verordnung bildet die Regelung des sog Pendlerrechners, der automatisationsunterstützt die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte berechnet und die Zumutbarkeit öffentlicher Verkehrsmittel beurteilt. Liegen sowohl Wohnung als auch Arbeitsstätte im Inland, ist der Pendlerrechner verpflichtend zu verwenden (vgl. Sutter/Pfalz in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar zu § 16 Abs. 1 Z 6 EStG, Rz 8).

Beim Zusammentreffen eines vollen und eines aliquoten Pendlerpauschales – wie im vorliegenden Fall - kann nach den LStR das aliquote Pendlerpauschale zusätzlich zum vollen berücksichtigt werden, wenn aufgrund des Dienstverhältnisses, das den Anspruch auf das aliquote Pendlerpauschale begründet, zusätzliche Wegstrecken zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zurückgelegt werden, die noch nicht mit dem vollen Pendlerpauschale abgegolten sind. Der gesamte absetzbare Pauschbetrag ist jedoch mit dem vollen Pendlerpauschale für die fiktive Gesamtwegstrecke begrenzt, weshalb eine Kontrollrechnung durchzuführen ist (vgl. Sutter/Pfalz in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar zu § 16 Abs. 1 Z 6 EStG, Rz 32).

Für die Zuerkennung des Pendlerpauschales für ein weiteres Dienstverhältnis ist die jeweilige Wegstrecke Wohnung - Arbeitsstätte maßgeblich. Über die Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte hinausgehende Aufwendungen eines Dienstnehmers für Fahrten zwischen verschiedenen Arbeitsstätten führen in ihrer tatsächlichen Höhe, in der Regel bemessen mit dem Kilometergeld, zu Werbungskosten (vgl. VwGH 22.11.2006, 2004/15/0130 mit weiteren Verweisen).

Im Dienstreisekalender der Beschwerdeführerin für das Jahr 2013 (ein Fahrtenbuch wurde nicht vorgelegt) wurden einerseits Fahrten zu ihren beiden Arbeitsstätten (X und A.) und andererseits beruflich veranlasste Fahrten und Fahrten im Zusammenhang mit der Fortbildung eingetragen. Das Finanzamt hat alle Fahrtkosten mit Ausnahme der Fahrten Wohnung – Arbeitsstätte(n) – Wohnung, die mit den Pendlerpauschalen berücksichtigt wurden, mit dem Kilometergeld als Werbungskosten anerkannt.

Die beantragten Fahrtkosten mit dem Kilometergeld für die Strecke Wohnung – Arbeitsstätte in A. – Wohnung wurden vom Finanzamt zu Recht nicht anerkannt, da diese Fahrten gegebenenfalls, sofern die Voraussetzungen vorliegen, mit dem aliquoten Pendlerpauschale abgegolten sind.

Nachdem die Pendlerverordnung, mit der der Pendlerrechner installiert wurde, erst am 01.01.2014 in Kraft trat, ist dieser für Fahrten im Jahr 2013 noch nicht (verpflichtend) anzuwenden.

Nach dem Vorbringen der Beschwerdeführerin sind die Entfernungen Wohnort – Arbeitsstätte A. und Arbeitsstätte X – Arbeitsstätte A. gleich, nämlich jeweils 119 km, daher können darüber hinaus keine Aufwendungen anfallen, wenn die Beschwerdeführerin die Arbeitsstätte in A. nicht von ihrem Wohnort, sondern von der Arbeitsstätte in X anfährt.

Zur Berechnung der Höhe des zustehenden Pendlerpauschales wird auf die Begründung der Beschwerdevorentscheidung vom 22.01.2015 verwiesen.

2) Bei den sonstigen beantragten Werbungskosten hat das Finanzamt die Kosten für sämtliche Bücher und Fachliteratur anerkannt. Bei der AfA für das Notebook, dem Drucker und dem Büromaterial wurden von den beantragten zu 100% als beruflich veranlassten Aufwendungen 60% als beruflich veranlasst geschätzt und bei den Kosten für Mobiltelefon und Internet wurden 50% als beruflich veranlasst berücksichtigt (beantragt 90%). In der Begründung der Beschwerdevorentscheidung wurde diesbezüglich

auf das Erörterungsgespräch für die Vorjahre verwiesen. In der Niederschrift dieses Erörterungsgesprächs am 05.11.2014 wurde u.a. festgehalten:

„Mag. n legt die Sach- und Rechtslage eingehend dar. Er verweist insbesondere darauf, dass bezüglich der geltend gemachten Reisekosten sowie der beruflichen bzw. der Privatnutzung des Mobiltelefons überhaupt keine Aufzeichnungen oder sonstigen beweiskräftigen Unterlagen vorliegen. Auf Grund der hohen "Kilometerleistung", der zahlreichen Dienstreisen und des hohen beantragten beruflichen Anteiles der Handynutzung wäre es aber umso erforderlicher gewesen, für eine entsprechende Dokumentation bzw. Aufbewahrung aussagekräftiger Unterlagen Vorsorge zu leisten.“

Bereits im Ergänzungsersuchen betr. ESt 2011 und 2012 vom 28.08.2014 wies der zuständige Richter darauf hin, dass bei für berufliche Zwecke angeschaffte Computer (Notebooks) und Drucker anzunehmen ist, dass diese auch privat genutzt werden. Der Privatanteil ist erforderlichenfalls im Schätzungswege zu ermitteln; auf Grund der Erfahrungen des täglichen Lebens ist davon auszugehen, dass der Privatanteil mindestens 40% beträgt. Wird eine niedrigere private Nutzung behauptet, ist dies im Einzelfall konkret nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen (Jakom/Lenneis, EStG 2014, § 4 Rz 330).

Letztendlich wurden die Beschwerden gegen die ESt-Bescheide 2011 und 2012 mit Beschluss des BFG vom 05.11.2014 als gegenstandslos erklärt, da sie von der Beschwerdeführerin zurückgenommen wurden.

Bei den Kosten des Mobiltelefons hat das Finanzamt auf Grund der besonderen beruflichen Situation der Beschwerdeführerin 50% als beruflich veranlasst anerkannt, statt üblicherweise 25% lt. Rechtsprechung.

Die Beschwerdeführerin konnte glaubhaft machen, dass die Aufwendungen für die Anschaffung von Notebook, Drucker, etc. mit der Erzielung ihrer Einkünfte im Zusammenhang stehen, da sich diese Aufwendungen als für die berufliche(n) Tätigkeit(en) notwendig erweisen. Allerdings ist ein Nachweis für eine gänzliche berufliche Veranlassung der Arbeitsmittel nicht erbracht worden. Dass sich die Wirtschaftsgüter – wohl nicht das Mobiltelefon – in einem „Arbeitszimmer, völlig getrennt vom Wohnbereich“ befinden, ist für die steuerliche Beurteilung in diesem Zusammenhang unbeachtlich.

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann, zu schätzen, wobei alle Umstände zu berücksichtigen sind, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Es ist Ziel der Schätzung, den wahren Besteuerungsgrundlagen (den tatsächlichen Gegebenheiten) möglichst nahe zu kommen (vgl. zB VwGH 02.07.2002, 2002/14/0003; 08.09.2009, 2009/17/0119 bis 0122; uvam). Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent (VwGH 15.05.1997, 95/15/0144; 23.04.1998, 97/15/0076; uvam). Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (so etwa VwGH 30.09.1998, 97/13/0033). Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als

erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (so zB VwGH 20.07.2011, 2009/17/0132).

Ausgehend von dieser Rechtsprechung erweist sich auf Grund des vorliegenden Sachverhalts die Schätzung der Höhe der Privatanteile durch das Finanzamt als nicht rechtswidrig. Entgegen der Behauptung der Beschwerdeführerin das Bundesfinanzgericht hätte für die Vorjahre die von ihr vorgenommene Schätzung anerkannt, wird ausdrücklich darauf hingewiesen, dass die Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide 2011 und 2012 zurückgenommen wurden. Das bedeutet, dass die Schätzung des Ausmaßes der beruflichen Veranlassung der ggst. Arbeitsmittel von der Beschwerdeführerin anerkannt wurde.

3) Auf Grund der Stornierung der Studienreise nach Israel erhielt die Beschwerdeführerin einen Betrag von 816 € im Jahr 2014 rückerstattet. Dem Beschwerdebegehren in diesem Zusammenhang wurde in der Beschwerdeentscheidung vom 22.01.2015 entsprochen.

Gemäß § 19 Abs. 1 EStG 1988 sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Nach § 19 Abs. 2 EStG 1988 sind Ausgaben für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind.

Ein Zufluss im Sinne des § 19 Abs. 1 EStG 1988 muss sich wirtschaftlich in einer Vermehrung des Vermögens des Steuerpflichtigen auswirken. Das bedeutet aber, dass von einem steuerlich beachtlichen Zufluss nur dann gesprochen werden kann, wenn der Steuerpflichtige rechtlich und wirtschaftlich über Einnahmen verfügen kann, sobald er also die volle Verfügungsmacht über sie erhält (vgl. VwGH 5.3.1986, 85/13/0085, VwGH 17.10.1984, 82/13/0266 und VwGH 22.2.1993, 92/15/0048).

Damit kann diesem Beschwerdebegehren stattgegeben werden und der rückerstattete Betrag hat im Jahr 2014 Berücksichtigung zu finden.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

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 im Beschwerdefall kein Rechtsproblem strittig ist, sondern der als erwiesen anzunehmende Sachverhalt in freier Beweiswürdigung festgestellt wurde, und das Erkenntnis auch nicht von der Rechtsprechung des VwGH abweicht, ist gegen dieses Erkenntnis eine (ordentliche) Revision nicht zulässig.

Graz, am 14. Jänner 2020