

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Peter Bilger in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 28. Mai 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bregenz vom 12. Mai 2020 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2019 erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin ist Lehrerin an einer Mittelschule mit den Unterrichtsfächern Deutsch, Geschichte und Geografie.

Mit Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2019 machte sie u.a. Fortbildungskosten in Höhe von 23,18 Euro und Kosten für ein Handy, einen Festnetz- und Internetanschluss sowie Arbeitsmittel wie Computerzubehör (Toner für einen Drucker, Tintenpatronen, externe Festplatte), Schreibwaren, DVDs und Bücher in Höhe von insgesamt 980,40 Euro geltend.

Nach einem Ergänzungsersuchen des Finanzamtes legte die Beschwerdeführerin Belege über folgende Kosten vor:

Artikel/Verkäufer	Rechnungsadressat	Rechnungsdatum	Rechnungsbetrag
Handy/A1	***Gatte***	03/2020	24,50
Internet/Telefon /A1	***Gatte***	02/2020	80,82
Toner Drucker Laserjet/Amazon	***Tochter1***	15.7.2019	172,70
Logitech Presenter/Amazon	***Tochter1***	15.7.2019	20,16
6 TB Festplatte/Amazon	***Tochter1***	2.12.2019	131,09
Tintenpatronen/Saturn		8.5.2019	85,98
Schreibwaren/LIBRO		28.3.2019	19,84
DVDs: „Der Seeräuber The Black Swan“; „Der Untergang des Römischen Reiches“/Müller		11.12.2019	27,47
Bücher: „Godwi oder Das steinerne Bild“; „Heinrich von Ofterdingen“/***C***		27.3.2018	19,40
Bücher: „Medienpädagogik“; „Deutsche Syntax“/***B***		5.4.2018	41,15

Das Finanzamt anerkannte im **angefochtenen Bescheid** von diesen Kosten einen Betrag von 649,48 Euro, was unter Berücksichtigung von hier nicht weiter relevanten Sonderausgaben, außergewöhnlichen Belastungen und Absetzbeträgen zu einer Steuergutschrift von 409,00 Euro führte. Zur Begründung führte es u.a. aus, von den geltend gemachten Kosten seien nur jene als Werbungskosten anzuerkennen, die für die Beschwerdeführerin selbst und nicht für ihre Kinder oder ihren Ehegatten aufgewandt und im Veranlagungsjahr gezahlt worden seien. Die vom Finanzamt angesprochenen Kosten betrafen vor allem den Toner, den Presenter und die externe Festplatte, die von der Tochter ***Tochter1*** bei Amazon bestellt und auf ihren Namen in Rechnung gestellt worden waren.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen **Beschwerde** machte die Beschwerdeführerin folgende Werbungskosten geltend:

Reisekosten Fortbildung	23,18
Handy 60%	180,00
Telefon/Internet 60%	347,40
Toner, Presenter	115,72
Externe Festplatte	78,65
Tintenpatronen 60%	51,59
Schreibwaren/LIBRO	19,84
DVDs/Müller	27,47
Bücher/***C***	19,40
Bücher/***B***	41,15
Summe	904,40

Gegen die Ausführungen des Finanzamtes im angefochtenen Bescheid brachte sie vor, bei den geltend gemachten Werbungskosten handle es sich ausschließlich um solche der Beschwerdewerberin. Dass die Amazon-Rechnungen auf den Namen ihrer Tochter und nicht auf sie lauteten liege daran, dass die Beschwerdeführerin selbst über kein eigenes Konto bei Amazon verfüge. Gelegentlich seien Rechnungen auch auf ihren Gatten ausgestellt worden. In allen Fällen habe aber die Beschwerdeführerin die Kosten final getragen.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 4.6.2020 kürzte das Finanzamt die geltend gemachten Werbungskosten weiter auf 597,89 Euro. Die Kürzung sei vorzunehmen, weil auch für die Kosten der externen Festplatte ein Privatanteil von 40% auszuscheiden sei.

Im Übrigen sei die Beschwerde abzuweisen. Die Behauptung, die Beschwerdeführerin verende für den Kauf von Arbeitsmitteln das Amazon-Konto ihrer Tochter, sei in Zeiten zunehmender Digitalisierung unglaublich. Als Lehrerin einer Neuen Mittelschule müsse die Beschwerdeführerin mit den Kindern, die mit dem Internet aufwachsen, Schritt halten. Es sei daher zu vermuten, dass es sich bei den über Amazon bestellten Waren um solche für ihre Tochter für deren Studium handle. Auch die Kosten für die Tintenpatronen (85,98 Euro) und die Bücher (19,40 Euro) stünden im Zusammenhang mit dem Studium der Tochter, da die

diesbezüglichen Rechnungen in Innsbruck, dem Studienort ihrer Tochter, ausgestellt worden seien.

Mit **Vorlageantrag** vom 3.7.2020 korrigierte die steuerliche Vertretung die beantragten Werbungskosten um die auf das Jahr 2018 entfallenden Buchrechnungen auf 842,10 Euro ab. Gegen die Ausführungen des Finanzamtes betreffend das Amazon-Konto brachte sie zusammengefasst vor, für Werbungskosten gelte das Abflussprinzip (§ 19 EStG). Kostenträger sei derjenige, aus dessen wirtschaftlicher Verfügungsmacht der geleitete Betrag abgeflossen sei. Demgemäß sei das Argument der Behörde, Kosten für bei Amazon bestellte Arbeitsmittel könnten nur dann als Werbungskosten geltend gemacht werden, wenn der Antragsteller auch über ein eigenes Amazon-Konto verfüge, haltlos. Da die Tochter über keine eigene Kreditkarte verfüge, sei die Abwicklung der Bestellungen bei Amazon über die Kreditkarte des Gatten der Beschwerdeführerin erfolgt. Die Rechnungsbeträge seien schließlich vom gemeinsamen Haushaltskonto der Ehegatten abgebucht worden. Auch die Zurechnung der Kosten für die Tintenpatronen und die Fachliteratur zur Tochter der Beschwerdeführerin mit dem Argument, diese Gegenstände seien am Studienort der Tochter in Innsbruck erworben worden, sei nicht schlüssig.

Am 4.9.2020 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte die weitere Kürzung der Werbungskosten auf 349,82 Euro. Zur Begründung der Kürzung führte es im **Vorlagebericht** aus, mangels Nachweisen und Konkretisierungen über Zweck und Ausmaß der beruflichen Nutzung und weil die Nutzung von Internet und Telefon ein nicht wegzudenkender Bestandteil eines jeden Haushalts sei, ferner weil sich zwei Kinder und der Ehegatte dauernd mit der Beschwerdeführerin im selben Haushalt aufhielten, erscheine ein Ansatz der beruflichen Internet-, Festnetz und Telefonnutzung von höchstens 10% als gerechtfertigt. Auch der Privatanteil für die externe Festplatte sei mit 90% anzusetzen. Auf einer 6 TB-Festplatte könnten beispielsweise 1,5 Millionen Fotos oder zumindest 3000 Spielfilme abgespeichert werden. Ein Privatanteil von 40% sei daher viel zu gering.

Die Aufwendungen für Druckerzubehör, Presenter und Tintenpatronen seien bis auf einen Privatanteil von 40% anzuerkennen, die Kosten für die Bücher und DVDs seien abzuerkennen.

Die Beschwerdevorlage samt Vorlagebericht wurde der Beschwerdeführerin zur Kenntnis gebracht.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Zwischen den Parteien ist strittig, ob bzw. in welchem Umfang die geltend gemachten Kosten für Telefon, Internet und Handy, Computerzubehör, Bücher und DVDs im Jahr 2019 beruflich veranlasst und daher als Werbungskosten absetzbar waren.

Werbungskosten sind gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 die Aufwendungen und Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Für Werbungskosten ist gleich wie für Betriebsausgaben maßgeblich, dass der Aufwand durch die Einkünfterzielung „veranlasst“ ist. Werbungskosten sind „*Wertabgänge, die durch die auf die Erzielung außerbetrieblicher Einkünfte ausgerichtete Tätigkeit veranlasst sind*“ („**kausaler Werbungskostenbegriff**“, VwGH 29.7.2014, 2010/13/0126; 3.11.2005, 2002/15/0070; 31.1.2001, 99/13/0249). Entscheidend ist, „*ob ein Zusammenhang mit der Einkunftsquelle gegeben*“ ist (VwGH 18.12.1990, 90/14/0232).

Werbungskosten werden grundsätzlich für das Jahr angesetzt, in dem sie gezahlt worden sind. Für den Zeitpunkt des Abzuges von Werbungskosten gilt somit das Abflussprinzip (§ 19); wirtschaftlich muss es zu einer Verminderung des Vermögens des Steuerpflichtigen kommen. Dies setzt voraus, dass der geleistete Betrag aus der wirtschaftlichen Verfügungsmacht des Steuerpflichtigen ausgeschieden ist (vgl. *Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG* ^{21a} § 16 Tz 2 und 17).

Gemäß § 138 BAO haben die Steuerpflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119 BAO) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie deren Richtigkeit zu beweisen; kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung (vgl. *Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG* ²⁰, § 4 Tz 269 und § 16 Tz 55).

Glaubhaftmachung setzt eine schlüssige Behauptung der maßgeblichen Umstände durch den Steuerpflichtigen voraus. Sie hat den Nachweis der Wahrscheinlichkeit zum Gegenstand und unterliegt der freien Beweiswürdigung. Der vermutete Sachverhalt muss von allen anderen denkbaren Möglichkeiten die größte Wahrscheinlichkeit haben. Die bloße Behauptung, dass sich aus einer beruflichen Tätigkeit ein Bürobedarf ergibt, ist keine hinreichende Glaubhaftmachung (vgl. *Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG* ²⁰, § 4 Tz 269/1 mit der dort zitierten hg. Rechtsprechung).

Vor diesem rechtlichen Hintergrund war über die strittigen Ausgaben wie folgt zu entscheiden:

a) Internet, Telefon

Kosten für die berufliche Verwendung eines Internetanschlusses, eines Telefons oder eines Handys sind absetzbar. Sind die Kosten sowohl beruflich als auch privat veranlasst, sind sie aufzuteilen. Ist eine genaue Abgrenzung der Kosten nicht möglich, sind sie zu schätzen (vgl. *Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁰, § 4 Tz 269 und § 16 Tz 55, Stichworte „Internet“ und Telefonaufwand“*).

Die Beschwerdeführerin hat zum Nachweis der geltend gemachten Internet- und Telefonkosten zwei A1 Monatsrechnungen vorgelegt. Beide Rechnungen lauten auf ihren Ehegatten ***Gatte***. Eine Rechnung betrifft einen Festnetzanschluss für Telefon mit der Rufnummer ***Nr1*** und inkludiert einen Internetanschluss. Die dafür angefallenen Kosten im Jahr 2019 betrugen 579 Euro, wovon 60% als Werbungskosten geltend gemacht wurden. Die andere Rechnung betrifft das Handy der Beschwerdeführerin mit der Rufnummer ***Nr2***. Dafür entstanden Kosten in Höhe von 300,00 Euro, wovon 60% bzw. 180,00 Euro als Werbungskosten geltend gemacht wurden.

Aufgrund der dem Bundesfinanzgericht vorliegenden Unterlagen ist es glaubwürdig, dass diese Rechnungsbeträge über ein gemeinsames Bankkonto der beiden Ehegatten bezahlt wurden. Daher kann auch davon ausgegangen werden, dass die Beschwerdeführerin diese Kosten mitgetragen hat. Sie können daher grundsätzlich auch bei der Beschwerdeführerin als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Glaubhaft ist auch, dass die Beschwerdeführerin als Mittelschullehrerin den im privaten Haushalt befindlichen Festnetz- und Internetanschluss auch beruflich verwendet hat. Da die berufliche und private Nutzung in beiden Fällen nicht eindeutig voneinander abgrenzbar ist, sind die als Werbungskosten zu berücksichtigenden Kosten zu schätzen. Dabei erscheint die von der Beschwerdeführerin mit 60% geschätzte berufliche Verwendung aber als zu hoch gegriffen.

Wie sich aus den Akten unzweifelhaft ergibt, hat die Beschwerdeführerin im Jahr 2019 mit ihrem Ehemann und den Kindern ***Sohn***, Jahrgang 2000, und ***Tochter2***, Jahrgang 2003, am Wohnsitz der Beschwerdeführerin in einem gemeinsamen Haushalt gelebt, Tochter ***Tochter1*** war ebenfalls am Wohnsitz der Beschwerdeführerin in ***F.*** mit Hauptwohnsitz gemeldet, hatte aber auch einen Wohnsitz am Studienort in Innsbruck (vgl. die Eintragungen in das Zentrale Melderegister). Da aufgrund der allgemeinen Lebenserfahrung davon auszugehen ist, dass am Familienwohnsitz nur *ein* Festnetz- und Internetanschluss eingerichtet war, ist anzunehmen, dass dieser auch von allen Familienmitgliedern genutzt wurde. Der von der Beschwerdeführerin geltend gemachte berufliche Anteil von 60% erscheint unter diesem Gesichtspunkt als zu hoch gegriffen. Der Verwaltungsgerichtshof hat im

Erkenntnis vom 28.5.2008, 2006/15/0125, bei einem Hauptschullehrer 40% der Festnetzkosten als beruflich veranlasst angenommen, bei einem Richter bzw. einer Vizebürgermeisterin mit vierköpfiger Familie aber lediglich einen Anteil von 20-25% (vgl. VwGH 21.7.1998, 98/14/0021). Im Beschwerdefall ist zusätzlich zu berücksichtigen, dass die Beschwerdeführerin auch noch 60% der Handykosten als beruflich veranlasst geltend gemacht hat. Das Bundesfinanzgericht erachtet daher einen Anteil von höchstens 20% dieser Kosten als beruflich veranlasst. Bei Kosten von insgesamt 579 Euro sind die Werbungskosten in Höhe von 115,80 Euro. Die übrigen Kosten sind als privat veranlasst zu werten und können steuerlich nicht berücksichtigt werden.

Für die Kosten des eben erwähnten Handys können hingegen 60% anerkannt werden. Denn im Unterschied zum Festnetzanschluss ist anzunehmen, dass die Beschwerdeführerin das Handy ausschließlich selbst verwendet hat. Bei dieser Sachlage erscheint eine 60%ige berufliche Veranlassung daher als glaubwürdig (vgl. auch VwGH 28.5.2008, 2006/15/0125, in welcher Entscheidung der Ansatz von 60% der Handykosten als beruflich veranlasst als nachvollziehbar erachtet worden ist). Von den Handykosten sind daher die geltend gemachten 180,00 Euro als Werbungskosten zu berücksichtigen.

b) Toner, Presenter, externe Festplatte

Aufwendungen im Zusammenhang mit der Anschaffung eines Computers einschließlich des Zubehörs (Drucker, Maus, Scanner, Card-Reader, CD-ROM etc) sind insoweit Werbungskosten, als eine berufliche Verwendung eindeutig feststeht. Eine Aufteilung in einen beruflichen und einen privaten Anteil ist im Schätzungsweg vorzunehmen. Nach LStR 2002 Rz 339, ist auf Grund der Erfahrungen des täglichen Lebens davon auszugehen, dass die private Nutzung eines beruflich verwendeten, im Haushalt des Steuerpflichtigen stationierten Computers mindestens 40% beträgt. Wird vom Steuerpflichtigen eine niedrigere private Nutzung behauptet, ist dies im Einzelfall konkret nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen.

Die Beschwerdeführerin hat die Kosten für den Toner, den Presenter und die externe Festplatte mit Rechnungen der Verkäuferin, der Amazon EU S.à.r.l. Luxemburg, belegt. Diese Rechnungen lauten auf die Tochter der Beschwerdeführerin, ***Tochter1***, mit der Liefer- und Rechnungsadresse an ihrem Hauptwohnsitz in ***F.***.

Selbst wenn auch in diesem Fall den Ausführungen der steuerlichen Vertretung, die Rechnungsbeträge seien vom gemeinsamen Familienkonto der Ehegatten beglichen worden, gefolgt wird, folgt daraus noch keineswegs, dass diese Gegenstände auch von der Beschwerdeführerin für ihre Lehrtätigkeit verwendet wurden. Gegenstände wie ein Toner für einen Drucker oder eine externe Festplatte können ebenso gut auch von der Tochter der Beschwerdeführerin etwa für deren Studium verwendet worden sein. Die Ausstellung der Rechnungen an die Tochter der Beschwerdeführerin lässt diese Möglichkeit als die wahrscheinlichere erscheinen. Bereits mit Ergänzungsersuchen vom 14.4.2020 wurde die

Beschwerdeführerin vom Finanzamt ersucht darzulegen, wie die von ihr geltend gemachten Ausgaben mit ihrem Beruf zusammenhängen. Eine entsprechende Antwort auf diese Frage ist nicht erfolgt. Gerade weil die Rechnungen auf den Namen der Tochter ausgestellt wurden, wäre es an der Beschwerdeführerin gelegen, die dadurch entstehenden Zweifel an der behaupteten beruflichen Verwendung auszuräumen. Zudem ist es nicht glaubwürdig, dass diese bei Amazon bestellten Gegenstände nur deshalb auf den Namen der Tochter bestellt worden sind, weil die Beschwerdeführerin über kein eigenes Amazon-Konto verfügt habe. Jedenfalls befindet sich bei den Unterlagen zur Arbeitnehmerveranlagung der Beschwerdeführerin für das Jahr 2020 eine Rechnung der Amazon EU in Luxemburg vom 3.9.2020, die auf den Namen und die Adresse der Beschwerdeführerin lautet. Die Beschwerdeführerin hat die berufliche Verwendung dieser Gegenstände somit lediglich behauptet. Eine bloße Behauptung ist für eine Glaubhaftmachung aber nicht ausreichend, zumal dann nicht, wenn wie hier äußere Umstände gegen diese Behauptung sprechen. Die für die Anschaffung dieser Gegenstände geltend gemachten Kosten können daher nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.

c) Tintenpatronen

Über die Anschaffung der Tintenpatronen für einen Drucker liegt eine Rechnung der SATURN Elektro-Handelsges.m.b.H. in Innsbruck vom 8.5.2019 über einen Rechnungsbetrag von 85,90 Euro vor. Dass die Beschwerdeführerin einen Drucker auch für berufliche Zwecke verwendet, ist grundsätzlich glaubwürdig. Im Gegensatz zum vorherigen Beschwerdepunkt bestehen auch keine Anzeichen, die gegen eine solche Verwendung durch die Beschwerdeführerin sprechen würden. Der bloße Umstand, dass die Tintenpatronen in Innsbruck gekauft wurden, spricht nicht gegen den Kauf und die Verwendung derselben durch die Beschwerdeführerin. Die Kosten für die Tintenpatronen sind daher im geltend gemachten 60% als Werbungskosten anzuerkennen.

d) Bücher, DVDs

Die Rechnung der Buchhandlung ***B***, über die Bücher „Medienpädagogik“ und „Deutsche Syntax“ mit einem Rechnungsbetrag von insgesamt 41,14 Euro wurde am 5.4.2018, die Rechnung der ***C*** StudentenförderungsGmbH, Innsbruck, über die Bücher „Godwi oder Das steinerne Bild“ von Clemens Brentano und „Heinrich von Ofterdingen“ von Novalis mit einem Rechnungsbetrag von 19,40 Euro wurde am 7.3.2018 ausgestellt. Die Kosten für diese Bücher können daher schon deshalb nicht als Werbungskosten im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung 2019 berücksichtigt werden, weil sie nicht in diesem Jahr abgeflossen sind. Weitere Ausführungen, ob Bücher wie die genannten überhaupt als Werbungskosten absetzbar sind oder unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 EStG fallen, können daher entfallen.

Die Kosten in Höhe von 27,40 Euro für die geltend gemachten DVDs betreffen die Filme „Der Seeräuber The Black Swan“ und „Der Untergang des Römischen Reiches“. Die Kosten für derartige Unterhaltungsfilme betreffen typischerweise die private Lebensführung und fallen unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 EStG auch dann, wenn deren Anschaffung beruflich veranlasst gewesen sein sollte.

e) Diverse Schreibwaren

Die Kosten für Schreibhefte, Kugelschreiber und Patronen in Höhe von 19,84 Euro sind als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Somit sind im Jahr 2019 folgende Werbungskosten zu berücksichtigen:

Reisekosten	23,18
Festnetz, Internet 20% von 579,00 Euro	115,80
Handy 60% von 300,00 Euro	180,00
Diverse Schreibwaren	19,84
Tintenpatronen 60% von 85,98 Euro	51,59
Gesamt	390,41

Die übrigen gelten gemachten Kosten können aus den oben angeführten Gründen hingegen nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 279 Abs. 1 BAO zu Ungunsten der Beschwerdeführerin abzuändern.

Zu Spruchpunkt II. (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.

Die Entscheidung beruht, was die Rechtsfragen betrifft, auf einer klaren und eindeutigen Rechtslage. Insoweit sie Beweiswürdigungen zum Gegenstand hat, kommt ihr keine über den Einzelfall hinausgehende Bedeutung zu. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Feldkirch, am 2. Mai 2022