

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Schneeweiß Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., Wienerstraße 13, 3385 Prinzersdorf, über die Beschwerde vom 10. Jänner 2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 7. Jänner 2022 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2020 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2020	Einkommen	€ 60.656,84	Einkommensteuer	17.764,50 €
			Anrechenbare Lohnsteuer	- 20.331,04 €
				- 0,46 €
			Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				- 2.567,00 €

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe 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

Der Beschwerdeführer (im Folgenden: Bf.) reichte am 1. März 2021 auf elektronischem Weg via FinanzOnline seine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2020 ein und machte als Werbungskosten unter dem Titel Arbeitsmittel einen Betrag von € 2.515,05 und unter dem Titel Reisekosten einen Betrag von € 26,40 geltend. Daneben machte er den Freibetrag für eigene Behinderung (50%) sowie den Pauschbetrag für Diätverpflegung (Zucker) sowie zusätzliche Kosten der Behinderung von € 179,69 und den Familienbonus Plus zur Gänze für zwei Kinder geltend. Für beide Kinder wurden auch Aufwendungen für auswärtige Berufsausbildung für jeweils 12 Monate gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 beansprucht.

Mit Ergänzungsersuchen vom 17. Mai 2021 wurde der Bf. um Nachweis der geltend gemachten Werbungskosten und der zusätzlichen Aufwendungen aufgrund der Behinderung anhand einer detaillierten Aufstellung sowie aller Belege und Zahlungsbestätigungen bis 17. Juni 2021 ersucht.

Am 19. Juni 2021 langte die Vorhaltsbeantwortung des Bf. beim Finanzamt Österreich ein, der eine Aufstellung über die geltend gemachten Werbungskosten sowie der Kosten der eigenen Behinderung angeschlossen waren. Auch wurden Belege betreffend diese Kosten vorgelegt.

Zusätzlich wurden nunmehr auch Kosten für einen Bürostuhl in Höhe von € 197,86, Aufwendungen für ein Arbeitszimmer in Höhe von € 508,25, sowie Internetkosten von € 290,14 geltend gemacht, wobei auch diesbezüglich die entsprechenden Belege vorgelegt wurden.

Mit einem weiteren Vorhalt vom 29.9.2021 wurde der Bf. bis 22.10.2021 ersucht, die konkrete berufliche Verwendung der als Arbeitsmittel beantragten Ausgaben in Details zu erläutern. Insbesondere wäre dabei die konkrete berufliche Verwendung der insgesamt drei angeschafften Datenträger (Externe Festplatten, USB-Stick, DVD+R-Rohlinge), der drei "Powerline Adapter", der beiden PC-Mäuse, unterschiedliche Druckerpatronen und der diversen Adapter zu erläutern. Zu dem wurde der Bf. ersucht bekannt zu geben ob ihm seitens seines Arbeitgebers ein Firmenhandy zur Verfügung gestellt wurde bzw. warum dieses privat angeschafft werden musste. Es möge auch der sehr geringe oder nicht vorhandene Privatanteil bei den einzelnen Arbeitsmitteln in schriftlicher Form erklärt werden.

Betreffend den geltend gemachten Reisekosten (Taggelder) wäre zu erläutern, warum diese nicht vom Arbeitgeber übernommen wurden und welche Reisen unternommen wurden (Zweck der einzelnen Reisen). Es wurde auch um Übermittlung des neuen Dienstvertrages (ab März 2020) bzw. etwaiger Ergänzungen zum bestehenden Dienstvertrag sowie entsprechende Vereinbarungen über Telearbeitsmöglichkeiten ersucht.

Am 4. Oktober 2021 langte die entsprechende Vorhaltsbeantwortung des Bf. beim Finanzamt ein, in der die Zwecke der Reisen für die Tagesgelder beansprucht wurden, erläutert wurde. Auch wurde der ab 13.2.2017 gültige Dienstvertrag vom 28.2.2017 sowie eine Home-Office-Vereinbarung vom 28.6.2021 angeschlossen. Ferner wurde eine Erläuterung betreffend die als Arbeitsmittel geltend gemachten Werbungskosten beigelegt.

Mit Bescheid vom 7. Jänner 2022 wurde der Bf. zur Einkommensteuer 2020 veranlagt, wobei an Werbungskosten lediglich ein Betrag von insgesamt € 411,52 berücksichtigt wurde. Dieser Bescheid wurde wie folgt begründet:

Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung dürfen gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Bildet ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, wären die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung auch nur dann abzugsfähig, wenn ein beruflich verwendetes Arbeitszimmer nach der Art der Tätigkeit des Steuerpflichtigen unbedingt notwendig ist und der zum Arbeitszimmer bestimmte Raum tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt wird (vgl. VwGH 23.5.1996, 94/15/0063, VwGH 31.10.2000, 95/15/0186). Da das "Arbeitszimmer" erst ab Beginn der COVID-Pandemie überwiegend als "Büro" genutzt worden wäre, könne nicht davon ausgegangen werden, dass der beruflich verwendete Raum nach der Art der Tätigkeit unbedingt notwendig wäre. Die Kosten hätten daher nicht berücksichtigt werden können.

Von den geltend gemachten Kosten für Arbeitsmittel (100 % bzw. 80 % beantragt) hätten nur die Kosten der Herstellung einer verbesserten WLAN-Verbindung im Obergeschoß im beantragten Ausmaß anerkannt werden können ($88+6,32+32= € 126,32$).

Nachdem laut HO-Vereinbarung sämtliche Arbeitsmittel vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellt werden würden, könnten aus diesem Titel keine weiteren Kosten berücksichtigt werden.

Von den Internet-Kosten würden 30% als beruflich veranlasst anerkannt werden (€ 108,80).

Der Bürostuhl wurde zur Gänze als Ausgabe für HO-Tätigkeit unter KZ 158 (Anmerkung: mit € 150,00) erfasst.

Gegen diesen Bescheid erhob der Bf. am 10. Jänner 2022 Beschwerde und brachte vor, dass die Home-Office-Vereinbarung erst im Jahr 2021 (ab März 2021) abgeschlossen worden und somit für das Jahr 2020 nicht zutreffend wäre. Somit wären im Jahr 2020 diese Arbeitsmittel vom Arbeitgeber nicht zur Verfügung gestellt und ausschließlich vom Bf. getätigt worden.

Im Beschwerdeverfahren richtete das Finanzamt am 9.2.2022 einen weiteren Vorhalt an den Bf. mit dem der Bf. um Stellungnahme bis 23.2.2022 zu nachstehenden Punkten gebeten wurde:

Würde von allen Arbeitnehmern erwartet, dass sie das private Handy für die tägliche Arbeit und die damit verbundenen Telefonate nutzen und darauf BYOD installieren bzw. inwieweit wäre von Arbeitgeberseite dem Bf. ein Handy, das auch, wenn auch nicht unentgeltlich, privat genutzt werden darf, zur Verfügung gestellt worden.

Wäre es Voraussetzung für die Tätigkeit im Homeoffice, dass der Dienstnehmer selbst eine Cloud finanziert?

Wäre es zulässig, dass der Arbeitnehmer firmeninterne, vertrauliche Daten extern, auf durch den Arbeitnehmer angeschafften Festplatten, speichert bzw. diese Daten auf verschiedenen Festplatten zwischen Dienstbüro und Homeoffice "transportiert". Würde der firmeninterne Datenschutz diese Vorgangsweise zulassen, werde dazu um Stellungnahme des Arbeitgebers gebeten.

Wäre es erforderlich, dass der Dienstnehmer seinen eigenen PC für die tägliche Arbeit im Homeoffice nutzt, oder würde dazu ein adäquates Arbeitsgerät (Laptop mit Kopfhörer u. Firmenhandy, ggfls. sogar ein transportabler Drucker) zur Verfügung gestellt.

Es werde um Information gebeten, ab wann (bzw. von bis) der Bf. im Kalenderjahr 2020 im Homeoffice tätig war.

Bereits am 10. Februar 2022 beantwortete der Bf. diesen Vorhalt wie folgt:

Frage 1: Hier hätte der Mitarbeiter die Möglichkeit, ein Handy seitens der Firma zur Verfügung gestellt zu bekommen. Alternativ hätte er die Möglichkeit in Absprache mit der IT ein eigenes Handy (BYOD) zu verwenden. Der Bf. hätte sich entschieden ein eigenes Handy anzuschaffen. Bei BYOD wären die Anschaffungskosten zur Gänze vom Dienstnehmer zu tragen.

Frage 2: Nein

Frage 3: Der Bf. hätte seinen Telefon- bzw. seinen Internetanschluss im Erdgeschoss. Aufgrund des Lockdowns hätte er sich dann eine Arbeitsstätte im OG eingerichtet. Da sein WLAN im Büro nicht ausreichend gewesen wäre, hätte er zu bearbeitende Dateien auf eine externe Festplatte gespeichert um diese im Büro im OG bearbeiten zu können. Dies wäre eine temporäre Lösung gewesen bis er eine funktionierende WLAN Verbindung im OG einrichten hätte können.

Frage 4: Seitens des Dienstgebers wäre ein Laptop zu Verfügung gestellt worden. Kosten für Drucker (inkl. Druckerpatronen), Kopfhörer, Monitor, separate Tastatur und benötigte Büroausstattungen hätten jedoch vom Dienstnehmer getragen werden müssen. Deswegen wären hier auch Rechnungen vorhanden und diese wären eingereicht worden.

Frage 5: Die HO-Tage wären unter Bemerkungen geführt. Diesbezüglich wurden Ausdrucke aus

einem Zeiterfassungssystem für die Monate März (ab 16.3.), April bis 15. September 2020 vorgelegt.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 15. Februar 2022 wurde die Beschwerde abgewiesen und zudem nur Kosten für auswärtige Berufsausbildung für ein Kind gewährt. Diese Beschwerdevorentscheidung wurde wie folgt begründet:

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die allgemeine Lebensführung nicht abgezogen werden, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt oder sie zur Förderung des Berufs oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

§ 20 Abs. 1 Z 2 lit a EStG 1988 würde nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH als wesentliche Aussage ein Abzugsverbot gemischt veranlasster Aufwendungen enthalten, dem der Gedanke der Steuergerechtigkeit insoweit zu Grund liegen würde, als vermieden werden solle, 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 könne, 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 21.9.2005, 2001/13/0241).

Aufgrund vorliegender Informationen würde der Bf. die Tätigkeit als Simplification Manager CEE bei der Firma ***1***, ***2*** Wien, ***3*** ausüben.

Entsprechend dem Dienstvertrag des Bf. wäre der Dienstort Sitz der Hauptverwaltung des Dienstgebers in ***2*** Wien, ***3***, ***3***. Im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses am 18.2.2017 wäre ausdrücklich vereinbart worden, dass der Dienstnehmer zeitlich überwiegend in der Betriebsstätte Hauptverwaltung anwesend sein werde.

Der Bf. würde den Ankauf und die steuerliche Abschreibung der Kosten für diverse digitale Arbeitsmittel mit der coronabedingten "Einrichtung eines Büros" im Obergeschoss seines Hauses in ***4*** argumentieren. Den vorliegenden Aufzeichnungen wäre zu entnehmen, dass die eigene berufliche Tätigkeit beginnend mit dem österreichweiten Lockdown am 16.3.2020 bis 20.9.2020 (entsprechend der vorliegenden Arbeitszeitaufzeichnungen) im Homeoffice ausgeübt worden wäre.

Ende Jänner 2020 wäre der Ankauf einer ersten Festplatte (***5***) und eines Handys erfolgt. Anfang März 2020 wäre eine zweite Festplatte (***6***) erworben worden. Im Mai wäre nochmals eine weitere Festplatte (***5***), Kopfhörer und diverse Druckerpatronen erworben worden, zudem hätte der PC des privaten Haushalts ein Software-Update erfahren.

Im November wären neuerlich PC-Komponenten wie Monitor, Tastatur, HDMI-Kabel und ein Bürostuhl angekauft worden.

Alle genannten Aufwendungen würden als Werbungskosten beantragt werden. Der gesetzlichen Definition entsprechend (§ 16 EStG 1988) wären Werbungskosten Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der eigenen Einnahmen.

Die Einkäufe von Jänner bis Anfang März 2020 könnten nicht pandemiebedingt bzw. aufgrund der Homeoffice-Tätigkeit durchgeführt worden sein, da erst ab Mitte März 2020 ein bundesweiter Lockdown verhängt worden wäre.

Leider wäre das Ergänzungsersuchens vom 9.2.2022 nicht, wie ausdrücklich erbeten, vom Arbeitgeber ***1*** beantwortet worden.

Nun würde keine schlüssige Aussage hinsichtlich der Zulässigkeit der Nutzung von externen Datenträgern zur Sicherung vertraulicher Daten vorliegen. Dem Dienstvertrag könne entnommen werden, dass Vertraulichkeit auch gegenüber im gemeinsamen Haushalt lebender Angehöriger zu gewährleisten wäre. Ob dies durch verschiedene Datenträger, die entsprechend der eigenen Aussage des Bf. dem Datentransport im und außer Haus dienen würden, gewährleistet ist, wäre zu bezweifeln.

Grundsätzlich würde es überraschen, dass externe Hardware-Sicherungen von Daten, die konzernweit nutzbar bzw. überall verfügbar wären und vermutlich auf einem Server liegen würden, privat durchgeführt werden würden.

Auch fehlende Information, welche Arbeitsmittel durch den Arbeitgeber zur Verfügung gestellt wurden, hätte nicht nachgereicht werden können. Insbesondere würde sich die Frage stellen, ob es erforderlich wäre ein Privathandy mit BYOD, eine (zusätzliche) private Cloud, eine zusätzliche Tastatur, einen Zusatz-Monitor und etliche Druckerpatronen zu erwerben sowie den Privat-PC softwaremäßig nachzurüsten, um der alltäglichen Tätigkeit als Simplification Manager CEE nachgehen zu können. Aufgrund der fehlenden Beantwortung des Ergänzungsersuchens durch den Arbeitgeber ***1***, hätten diese Unklarheiten nicht restlos geklärt werden können. Dem Dienstvertrag wäre zu entnehmen, dass sämtliche (notwendige) Arbeitsmittel durch den Arbeitgeber zur Verfügung gestellt werden würden.

Die Sachverhaltsdarstellung, dass irrtümlich mehrfach Kaffee über Datenträger und Tastatur verschüttet worden wäre, würde nicht überzeugend klingen, da jemand der mit ihm anvertrautem (fremden) Gerät hantiert, erfahrungsgemäß erhöhte Vorsicht walten lassen würde. Die Glaubhaftmachung von Aufwendungen im beruflichen Kontext, die der Gesetzgeber als grundlegend zur Anerkennung von Werbungskosten ansieht, würde ins Leere gehen. Die widersprüchlichen Aussagen würden keinen logischen Schluss zulassen.

Die beantragten Kosten für elektronische Wirtschaftsgüter wären aufgrund der genannten Sachverhalte nicht eindeutig der eigenen beruflichen Tätigkeit zuordenbar. Da nur Aufwendungen, die unmittelbar mit dem tatsächlich ausgeübten Beruf im Zusammenhang stehen, steuerlich relevant wären, könnten die beantragten Kosten nicht berücksichtigt werden.

Die Ausgaben, die im Erstbescheid bereits als Werbungskosten zuerkannt wurden, würden von dieser Entscheidung unberührt bleiben.

Gemäß § 2 Abs. 2 der Verordnung des BM für Finanzen zur Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995 idGF, gelten Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort als innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen, wenn von diesen Gemeinden die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort nach Verordnungen gemäß § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992, BGBl. Nr. 305/1993, zeitlich noch zumutbar ist (BGBl. Nr. 604/1993 idF BGBl. II Nr. 296/2004; BGBl. Nr. 605/1993 idF BGBl. II Nr. 249/2016; BGBl. Nr. 608/1993 idF BGBl. II Nr. 296/2001 und BGBl. Nr. 609/1993 idF BGBl. II Nr. 26/1998; die Verordnungstexte wären unter <http://www.ris.bka.gv.at> unter „Bundesgesetzblätter“ abrufbar).

Die Zumutbarkeit wäre jedenfalls dann gegeben, wenn die Fahrzeit von einer Stunde nicht überschritten wird. Für das günstigste Verkehrsmittel wäre 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 müsse nicht das zweckmäßigste Verkehrsmittel sein (VfGH 11.12.1986, B 437/86). Auf die örtlichen Verkehrsverbindungen wäre nicht Bedacht zu nehmen. Nicht einzurechnen wären daher Wartezeiten, Fußwege sowie Fahrten im Heimatort oder im Studienort (VwGH 16.6.1986, 85/12/0247).

Für die Fahrstrecke ***4*** Wien und wieder zurück würde laut Recherche (www.oebb.at) eine Verbindung von weniger als einer Stunde je Richtung zur Verfügung stehen. Der Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung würde daher für Tochter ***7*** nicht zustehen.

Der Bescheid werde diesbezüglich abgeändert.

Ausgaben für ergonomisch geeignetes Mobiliar für Homeoffice hätten nur in Höhe des für die Veranlagung 2020 geltenden Höchstbetrages von 150 Euro berücksichtigt werden können. Der Überschreibungsbetrag würde in den Veranlagungen 2021 bis 2023 weiter abzugsfähig bleiben, wenn zumindest für 26 Tage im Homeoffice gearbeitet werde.

Mit Schreiben vom 11. März 2022 stellte der Bf. fristgerecht einen Vorlageantrag und erstattete in diesem folgendes ergänzende Vorbringen zur eingebrachten Beschwerde:

Laut seinem Dienstvertrag vom 28.02.2017 wäre unter Punkt II Dienstort geregelt, dass der Bf. einen Teil seiner Aufgaben von seinem Wohnsitz ausüben könne; somit hätte der Bf. im Home-Office schon vor Corona regelmäßig gearbeitet. Es würde daher nicht den Tatsachen entsprechen, dass diese Aufwendungen erst mit Beginn der Pandemie notwendig geworden wären. Somit wären auch Aufwendungen, die vor dem 16.3.2020 gekauft wurden, nicht vom Werbungskostenabzug ausgeschlossen.

Hierzu werde ausgeführt, dass für den Werbungskostencharakter grundsätzlich weder ein unbedingtes berufliches Erfordernis zur Tätigkeit der Aufwendungen oder Ausgaben noch deren Zweckmäßigkeit erforderlich wäre (vgl. LStR RZ 224). Die Notwendigkeit einer Aufwendung wäre somit keine Voraussetzung für die Anerkennung von Werbungskosten, sondern ein Indiz für die berufliche Veranlassung bzw. für das Fehlen einer privaten Veranlassung. Es ist ggf. bei Gütern, die eine private Mitveranlassung ermöglichen, zu prüfen, ob die Anschaffung objektiv sinnvoll wäre.

Sein Arbeitgeber hätte dem Bf. bereits seit Beginn des Dienstverhältnisses ausschließlich einen Laptop zur Verfügung gestellt. Der Bf. würde weder einen Bildschirm, noch externe Eingabegeräte zur Verfügung gestellt erhalten. Es wäre nicht zumutbar, einen gesamten Arbeitstag ausschließlich mit der Tastatur und des Bildschirms eines Notebooks zu arbeiten. Im Sinne eines ergonomischen Arbeitens wäre es von essentieller Bedeutung, entsprechende Ein- und Ausgabegeräte zu verwenden. Um einen Monitor anschließen zu können bedürfte es auch entsprechender Verbindungskabel. Daher wäre die Notwendigkeit, jedenfalls aber die objektive Sinnhaftigkeit, hinsichtlich der Aufwendungen für die Tastatur, des Monitors und des HDMI-Kabels wie in beigelegter Aufstellung gegeben.

Ein Privatanteil wäre seines Erachtens nicht anzusetzen. Es würde zwar den Lohnsteuerrichtlinien entsprechen, dass im Allgemeinen bei einem PC im Haushalt des Arbeitnehmers ein Privatanteil von 40 % anzusetzen ist, doch würde der Bf. diese Geräte ausschließlich beruflich verwenden. Für private Arbeiten und Erledigungen hätte der Bf. ein privates Gerät. Es wäre daher nicht nachvollziehbar, weshalb nahezu die Hälfte der Kosten (40%) dem Privatbereich zuzuordnen wäre, wenn doch kaum privaten Aktivitäten mit dem Firmen-PC erledigt würden. Der Privatanteil ist derart untergeordnet, dass dieser mit maximal 20 % anzusetzen wäre.

Auch das Telefon hätte sich der Bf. selbst besorgt, da er das vom Arbeitgeber angebotene Telefon, welches nicht dem Stand der Technik entsprochen hätte, nicht in Anspruch genommen hätte. Die diesbezügliche Regelung „Code of Conduct - Mobile Services“ hinsichtlich BYOD wäre bereits im Zuge der Beschwerde an das Finanzamt übermittelt worden. Das Gerät wäre folglich in Abstimmung mit dem Arbeitgeber des Bf. erworben worden und würde auch ausschließlich beruflich genutzt werden. Für private Telefonate, etc. würde der Bf. ein eigenes Gerät besitzen. Es würde keinerlei private Nutzung erfolgen, weshalb die Kosten

ohne Privatanteil anzusetzen wären. Die Notwendigkeit eines beruflichen Telefons wäre unzweifelhaft gegeben.

Hinsichtlich der Festplatten würde folgendes ausgeführt: Bis Juni 2020 hätte der Bf. in seinem häuslichen Büro im 1. Stock einen sehr schlechten Internetanschluss gehabt. Im Büro wäre jedoch sein Monitor, etc. gestanden. Um die Daten am häuslichen Arbeitsplatz bearbeiten zu können, hätte der Bf. sie zunächst vom Server im EG herunterladen müssen. Hierfür wäre der Bf. mit seinem Notebook in einen anderen Raum mit W-LAN Empfang gegangen. Hier hätte der Bf. die Daten auf die Festplatte geladen und wäre anschließend zu seinem Arbeitsplatz gegangen um von dort aus zu arbeiten. Es hätte zu keiner Zeit ein Transport außerhalb des Hauses stattgefunden. Und auch innerhalb des Haushaltes wäre die Datensicherheit gegeben gewesen. Außerdem würde es dem Arbeitsalltag entsprechen, dass Daten auch auf externen Festplatten mit entsprechender Zugriffssperre gespeichert würden und nicht ausschließlich auf internen Servern untergebracht wären. Die Nichtanerkennung der Kosten würde somit dem einführenden Hinweis, wonach lediglich die objektive Sinnhaftigkeit gegeben sein muss, widersprechen. Dies wäre in seinem Fall jedenfalls gegeben.

Weiters möchte der Bf. darauf hinweisen, dass er nicht „mehrmals“ Kaffee auf die Festplatte vergossen hätte, sondern es lediglich zu einem solchen Versehen gekommen sei. Ein solches einmaliges Versehen wäre nach allgemeiner Lebenserfahrungen bei Personen, die fremde Sachen anvertraut bekommen, möglich. Daraus zu schließen, dass der Erwerb einer zweiten Festplatte nicht argumentierbar wäre, wäre falsch.

Weiters wären Aufwendungen für Druckerpatronen nicht berücksichtigt worden. Diese wären ohne Grund aberkannt worden. Der Bf. hätte einen privaten besseren Drucker (um auch Fotos ausdrucken zu können) und einen eigenen preiswerteren Drucker für seine berufliche Tätigkeit. Die Druckerpatronen wären für den Zweitdrucker und wären ausschließlich für die berufliche Tätigkeit angefallen. Es werde daher deren Anerkennung wie beantragt beantragt.

Weiters wäre der Freibetrag für eine zwangsläufig auswärtige Berufsausbildung für seine Tochter ***7*** aberkannt worden. Begründet wäre dies damit worden, dass die Fahrzeit von einer Stunde nicht überschritten wird. Gemäß der LSTR RZ 881 würde die täglich Hin- und Rückfahrt zum Wohnort trotz einer Entfernung von weniger als 80 Kilometer als unzumutbar gelten, wenn die Unzumutbarkeit gemäß der Verordnung zu § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz gegeben ist. Die genannte Verordnung mit dem BGBl. I Nr. 54/2016 würde die Heimatgemeinde ***4*** für den Studienort nicht als zumutbar ausweisen. Folglich wäre die Unzumutbarkeit im Sinne der Verordnung gegeben. Bf. beantrage daher die Anerkennung des Freibetrags für die auswärtige Berufsausbildung.

Mit Vorlagebericht vom 22.8.2022 legte das Finanzamt Österreich die Beschwerde vom 10.1.2022 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und erstattete in diesem Bericht eine umfangreiche Stellungnahme.

Mit Beschluss vom 25.8.2022 wurde der Bf. um Vorlage von Unterlagen (Rechnungen, etc.) betreffend die im Haushalt des Beschwerdeführers im Jahr 2020 befindlichen Computer, die dieser selbst (oder ein Familienangehöriger [Ehegattin]) angeschafft hat, um Vorlage von Unterlagen betreffend vom Beschwerdeführer angeschaffter Mobiltelefone, die dieser 2020 genutzt hat, (Rechnung über die Anschaffung; Monatsabrechnungen des Mobilfunkproviders) und um Vorlage des für 2020 geltenden Code of Conduct für elektronische Geräte des Arbeitgebers (**30**) ersucht.

Diesem Ersuchen kam der Bf. mit einem am 1.9.2022 beim Bundesfinanzgericht eingelangten Schreiben nach und wurden die übermittelten Unterlagen in der Folge dem Finanzamt zur Kenntnis und Äußerung gebracht, wobei eine solche Äußerung am 15.9.2022 erfolgt ist, wobei keine weiteren Beweismittel vom Finanzamt vorgelegt wurden.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. war auch im Jahr 2020 bei der Firma **1** als Simplification Manager tätig. Dienstort des Bf. war im Jahr 2020 der Sitz der Hauptverwaltung des Dienstgebers in **2** Wien, **3** und stand ihm am Dienstort auch im Jahr 2020 dauerhaft ein Büro zur Verfügung. Der Bf. war berechtigt einen Teil seiner Aufgaben auch von seinem Wohnsitz aus zu erledigen und zwar nach vorheriger Information seines Vorgesetzten und mit dessen ausdrücklicher Zustimmung. Allerdings war der Bf. verpflichtet, zeitlich überwiegend in der Betriebsstätte Hauptverwaltung und daher nicht überwiegend von zu Hause aus für seinen Dienstgeber tätig zu werden.

Der Bf. war auch vor dem Beginn des infolge der Corona-Pandemie am 16.3.2020 verhängten Lockdowns für seinen Dienstgeber zu Hause tätig. Dem Bf. wurde vom Dienstgeber ein Laptop für die berufliche Nutzung auch im Home-Office zur Verfügung gestellt.

Betreffend die Nutzung eines Smartphones für berufliche Zwecke haben für den Bf. zwei Möglichkeiten bestanden:

Einerseits wäre ihm ein vom Dienstgeber angeschafftes Handy zur Verfügung gestellt worden. Andererseits konnte er in Absprache mit der IT des Dienstgebers selber ein Handy anschaffen (Bring your own Device), wobei hinsichtlich des Datenschutzes bei Android-Geräten kein MDM (Mobilgeräteverwaltung) durch den Dienstgeber mit Zugriff auf alle für ihn freigeschalteten Laufwerken und dienstlichen Daten/Services eingerichtet wird, sondern nur ein Zugriff zum Firmen-Emailsystem (E-Mail, Kalender, Kontakte) gegeben ist.

Der Bf. hat sich dafür entschieden selber ein Mobiltelefon (Bring your own device = BYOD) anzuschaffen und hat er am 23.1.2020 ein Smartphone der Marke **8** und zwar das

Modell ***9***, das mit dem Android-Betriebssystem ausgestattet ist, um € 543,20 angeschafft. Da es sich um ein Smartphone mit ANDROID-Betriebssystem handelt, konnte der Bf. mit diesem Handy nicht auf alle für ihn freigeschalteten Laufwerke und dienstliche Daten/Services zugreifen, sondern nur das Firmen-Emailsystem (E-Mail, Kalender, Kontakte) nutzen. Der Bf. hat dieses Mobiltelefon auch für private Zwecke genutzt und war dies von seinem Dienstgeber auch gestattet. Die private Nutzung wird mit 40% geschätzt.

Am 18.1.2020 hat der Bf. eine externe Festplatte um € 119,95 angeschafft (nicht um € 134,90 wie in der vom Bf. vorgelegten Aufstellung angeführt, weil sich aus der vorgelegten Rechnung der Fa. ***5*** vom 18.1.2020 ergibt, dass nur € 119,95 auf die Festplatte entfallen sind). Eine berufliche Nutzung dieser Festplatte kann nicht festgestellt werden.

Am 5.3.2020 hat der Bf. eine weitere externe Festplatte um € 79,99 erworben. Aufgrund des bundesweiten Lockdowns ab 16.3.2020 hat der Bf. sich ein Home-Office im Obergeschoß seines Hauses eingerichtet und diese bis zur am 3.6.2020 erfolgten Einrichtung einer funktionierenden WLAN-Verbindung im Obergeschoß auch beruflich genutzt, wobei im Schätzungsweg von einem Privatanteil von 60% für den Zeitraum 16.3.2020 bis 3.6.2020 ausgegangen wird (ergibt 2,6 Zwölftel = 21,6666% gerechnet auf das Jahr 2020 = € 17,36 mal 40% berufliche Nutzung = € 6,94). Des Weiteren hat der Bf. am 6. Mai 2020 einen USB-Stick um € 14,95 erworben (nicht um € 26,90 wie in der vom Bf. vorgelegten Aufstellung angeführten Aufstellung, weil laut der vorgelegten Rechnung der Fa. ***5*** nur € 14,95 auf den USB-Stick entfallen), wobei im Schätzungsweg ein Privatanteil von 40% anzusetzen ist. Dass auch die ebenfalls am 6.5.2020 angeschaffte DVD +R (€ 11,95) für berufliche Zwecke verwendet wurde, kann nicht festgestellt werden.

Der Bf. hat im Zeitraum 16. März 2020 bis 15. September 2020 an insgesamt 49 Tagen von zu Hause aus gearbeitet. Dies ergibt sich aus den vom Bf. mit der Vorhaltsbeantwortung vom 10.2.2022 vorgelegten Zeitaufzeichnungen.

Am 6.5.2020 hat der Bf. für seinen im Jahr 2017 privat angeschafften PC (***10***) ein neues Betriebssystem ***11*** um € 41,99 mittels Software-Download angeschafft. Eine berufliche Erforderlichkeit bzw. Verwendung dieses Betriebssystems für berufliche Zwecke kann nicht festgestellt werden.

Am 26. Mai 2020 hat der Bf. einen Bluetooth Kopfhörer „***12***“ um € 49,99 angeschafft. Dieser Kopfhörer ist für die Verwendung während der Sportausübung wie zB Laufen, Radfahren, Training im Fitnessstudio etc. konzipiert.

Für die Anschaffung von Druckerpatronen sind dem Bf. im Jahr 2020 insgesamt € 192,96 an Aufwendungen erwachsen. Dem Bf. wird für die seine berufliche Tätigkeit, die er von zu Hause ausübt, vom Dienstgeber kein Drucker zur Verfügung gestellt. Der Ausmaß der privaten Nutzung der angeschafften Druckerpatronen wird mit 40% festgestellt.

Am 28.11.2020 hat sich der Bf. einen Computermonitor um € 207,89 und am 11.12.2020 ein HDMI-Kabel um € 29,99 und ein Set bestehend aus Tastatur und Maus um € 24,99 angeschafft. Bereits am 24.6.2020 hat der Bf. ein Display-Port-Anschlusskabel erworben. Alle diese Komponenten hat der Bf. auch im Zusammenhang mit der beruflichen Nutzung eines vom Dienstgeber zur Verfügung gestellten Laptops verwendet, wobei im Schätzungsweg ein Privatanteil von jeweils 40% festgestellt wird.

Für die Einrichtung einer WLAN-Verbindung für das Obergeschoß des Hauses des Bf. fielen im Jahr insgesamt € 150,00 an, wobei das Ausmaß der Privatnutzung mit 20% festgestellt wird.

An Kosten für die Nutzung des Internet am Wohnort des Bf. fielen im Jahr € 362,68 an und wird der Anteil der beruflichen Nutzung mit 30% festgestellt.

Eine berufliche Nutzung des vom Bf. lizenzierten Programmes ***13*** kann nicht festgestellt werden.

Für die Anschaffung eines Bürostuhls hat der Bf. im Jahr 2020 einen Betrag von € 247,32 verausgabt.

Am 7.1.2020 und am 7. Juli 2020 war der Bf. für seinen Arbeitsgeber dienstlich unterwegs (Dienstreise), wofür er insgesamt € 26,40 an Diäten (Tagesgeldern) begehrt, die ihm nicht vom Dienstgeber ersetzt wurden. Diese Dienstreisen waren mit keiner Nächtigung verbunden.

Der Bf. hat mit seiner Gattin, die im Jahr 2020 beim ***14***, beschäftigt war, zwei Kinder und zwar ***15***, geboren am ***16***, und ***17***, geboren am ***18***. Der Bf. wohnt mit seiner Familie in ***4***, ***40***, und handelt es sich dabei um den Familienwohnsitz.

Von ***4*** nach Wien und auch von Wien nach ***4*** verkehren öffentliche Verkehrsmittel mit einer Fahrzeit unter einer Stunde. Die Entfernung von Wohnort des Bf. zu den Ausbildungsstätten der beiden Kinder in Wien beträgt unter 80 km.

Für beide Kinder wurde von der Gattin des Bf. Familienbeihilfe im ganzen Jahr 2020 bezogen.

Der Sohn ***19*** hat nach dem Abschluss der Schule ab dem Wintersemester ***20*** bis zum ***21*** an der Universität Wien das Bachelorstudium Sportwissenschaft (Kennziffer UA033 628) betrieben. Ab dem Wintersemester ***22*** hat er Sportwissenschaft (ebenfalls Bachelor; Kennziffer UC033 628) an der Universität Innsbruck studiert. ***15*** konnte das Studium Sportwissenschaft an der Universität Innsbruck ohne Ergänzungsprüfung fortsetzen.

Beide Bachelorstudien Sportwissenschaften an der Universität Innsbruck und Wien werden als Vollzeitstudium mit je 180 ECTS angeboten, dauern jeweils 6 Semester und schließen mit dem akademischen Grad Bachelor of Science, abgekürzt BSc, ab.

Laut Internetseite der Universität Wien

(<https://studieren.univie.ac.at/studienangebot/bachelor-und-diplomstudien/sportwissenschaft-bachelor-mit-zulassungspruefung-zum-nachweis-der-sportlichen-eignung/>) ist das Ziel des Bachelorstudiums Sportwissenschaft der Erwerb zentraler sportwissenschaftlicher, sportdidaktischer, sportorganisatorischer und trainingsspezifischer Kompetenzen, die dazu qualifizieren, Tätigkeiten in vielfältigen bewegungs- und sportbezogenen Berufsfeldern erfolgreich aufzunehmen. Nach dem Studium sind die Absolvent*innen befähigt in Zusammenhang mit Bewegung und Sport stehende Themen und Fragestellungen auf der Basis sportwissenschaftlicher Erkenntnisse zu bearbeiten und in zielgruppenadäquate Konzepte sowie sportpraktische Angebote umzusetzen. Außerdem sind sie in der Lage sich an die Erfordernisse neuer Praxisfelder und Zielgruppen anzupassen und die eigene Geschlechterrolle zu reflektieren. Sie erhalten fachwissenschaftliche und sportpraxisbezogene Kenntnisse und verfügen über grundlegende Kompetenzen zur Anleitung unterschiedlicher Gruppen im Sport.

Laut Internetseite der Universität Innsbruck (<https://www.uibk.ac.at/studium/angebot/ba-sportwissenschaft/index.html.de>) erfordern die steigende Bedeutung von Bewegung und Sport als Maßnahme zur Erhaltung und Wiederherstellung bzw. Verbesserung von Gesundheit, Fitness und Lebensqualität einerseits sowie der Stellenwert des Leistungssports in Gesellschaft und Wirtschaft andererseits wissenschaftlich fundierte Kenntnisse bei jenen Personen, die in einschlägigen Berufsfeldern tätig sind. Im vorliegenden Bachelorstudium Sportwissenschaft werden für beide Hauptaufgabenbereiche die erforderlichen Grundkenntnisse und Qualifikationen vermittelt. Absolventinnen und Absolventen verfügen über fachspezifische Kenntnisse in den Kerndisziplinen der Sportwissenschaft. Sie besitzen detaillierte Kenntnis der die sportliche Leistung bestimmenden Faktoren und wissen über situationsspezifische Anwendung der wesentlichen Verfahren der Leistungsdiagnostik und der grundlegenden Trainingsmethoden Bescheid. Sie können kurz- und langfristige Trainingspläne erstellen und umsetzen. Sie verfügen über didaktische und organisatorische Qualifikationen im Umgang mit Leistungs- und Gesundheitssportlerinnen und -sportlern.

Der Studienplan des Bachelorstudiums Sportwissenschaften an der Universität Wien ist nach einer Studieneingangsphase in folgende Module gegliedert (vgl. das Mitteilungsblatt der Universität Wien vom 29.3.2017, 21. Stück):

Wissenschaftliches Arbeiten und Projektmanagement (5 ECTS)
 Grundlagen quantitativer und qualitativer Forschungsmethoden (6 ECTS)
 Bachelorabschluss (14 ECTS)
 Sportmedizin (6 ECTS)
 Leistungsphysiologie und Leistungsdiagnostik (8 ECTS)
 Sportmedizin (5 ECTS)
 Sportsoziologie und Sportpsychologie (8 ECTS)

Aufbaumodul Sportsoziologie und Sportpsychologie (6 ECTS)
Biomechanik und Sportinformatik (6 ECTS)
Aufbaumodul Biomechanik, Bewegungswissenschaft und Sportinformatik (12 ECTS)
Bewegungs- und Sportpädagogik und Sozial- und Zeitgeschichte des Sports (6 ECTS)
Kommunikation, Team- und Gruppenprozesse im Sport (6 ECTS)
Aufbaumodul Bewegungs- und Sportpädagogik und Genderaspekte (6 ECTS)
Aufbaumodul Trainingswissenschaft/Training und Ernährung (7 ECTS)
Aufbaumodul Gesundheit, Körperliche Aktivität und Training (6 ECTS)
Angewandte Trainingswissenschaft (8 ECTS)
Angewandte Sportdidaktik (4 ECTS)
Theorie und Praxis der Sportarten (16 ECTS)
Berufspraktikum (10 ECTS)
Gesundheitsförderung, Prävention, Rehabilitation und Fitness (20 ECTS)
Sportmanagement (20 ECTS)

Der Studienplan des Bachelorstudiums Sportwissenschaften an der Universität Innsbruck ist in folgende Module gegliedert (vgl. das Mitteilungsblatt der Leopold-Franzens-Universität Innsbruck vom 28.5.2015, 57. Stück):

Einführung in die Sportwissenschaft (10 ECTS)
Medizinisch-biologische Grundlagen (10 ECTS)
Psychosoziale Grundlagen (7,5 ECTS)
Medizinisch-biologische Vertiefung (12,5 ECTS)
Empirische Methoden (7,5 ECTS)
Bewegungswissenschaft und Biomechanik (10 ECTS)
Trainingswissenschaft (10 ECTS)
Angewandte Trainingswissenschaft (7,5 ECTS)
Trainingstherapie – Bewegung und Stützapparat (10 ECTS)
Trainingstherapie – Innere Erkrankungen (10 ECTS)
Trainingstherapie – Neurologie/Psychiatrie/Psychosomatik (12,5 ECTS)
Sportpädagogik (10 ECTS)
Bachelorarbeit (15 ECTS)
Theoriegeleiteter Fertigkeitserwerb – Grundsportarten (10 ECTS)
Theoriegeleiteter Fertigkeitserwerb – Alpinsport (5 ECTS)
Theoriegeleiteter Fertigkeitserwerb im Gesundheits- und Leistungssport (5 ECTS)
Sportartenvertiefung (7,5 ECTS)
Sportartenerweiterung (5 ECTS)
Interdisziplinäre Kompetenzen (10 ECTS)
Praktische Ausbildung gemäß Trainingstherapie- Ausbildungsverordnung (5 ECTS)
Trainingspraxis (5 ECTS)

Erweiterung sportwissenschaftlicher Erkenntnisse (5 ECTS)

Die Tochter des Bf. hat bis Juni 2020 die Meisterschule für ***23*** in ***24*** Wien, ***25***, erfolgreich besucht, dh. abgeschlossen. Ab dem Wintersemester 2020/2021 hat sie das Studium ***26*** an der Universität ***27*** in Wien besucht.

Der Bf. leidet an einer Behinderung (50%) und muss Diätverpflegung zu sich nehmen (wegen Zuckerkrankheit und einer Magenkrankheit). Im Zusammenhang mit der Behinderung sind dem Bf. an zusätzlichen Kosten (Medikamente; Arztbesuch) € 153,99 angefallen. Nicht mit der Behinderung im Zusammenhang stehen folgende im Jahr 2020 erwachsene Krankheitskosten:

Boxagrippal: € 11,40

Aspirin C: € 6,40

Normison Ohrentropfen: € 7,90

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen betreffend den Arbeitsort des Bf. im Jahr 2020 bzw. dass er auch berechtigt war, einen Teil seiner Aufgaben von seinem Wohnsitz aus zu erledigen, ergeben sich aus dem vom Bf. vorgelegten Dienstvertrag vom 28.2.2017. Dass der Bf. verpflichtet war zeitlich überwiegend in der Betriebsstätte Hauptverwaltung und daher nicht überwiegend von zu Hause aus für seinen Dienstgeber tätig zu werden, ergibt sich aus Punkt II. Absatz 2 des Dienstvertrages vom 28.2.2017 und wird auch vom Bf. nicht in Abrede gestellt, weil er in seinem Vorlageantrag nur ausführt, dass er im Home-Office schon vor Corona regelmäßig gearbeitet hätte.

Die Feststellung, dass sich der Bf. dafür entschieden hat, selber ein Mobiltelefon (Bring your own device = BYOD) anzuschaffen und dass er deshalb am 23.1.2020 ein Smartphone der Marke ***8*** und zwar das Modell ***9***, das mit dem Android-Betriebssystem ausgestattet ist, um € 543,20 angeschafft hat, wird vom Finanzamt nicht in Abrede gestellt und folgt auch aus dem vom Bf. vorgelegten Code of Conduct gültig ab 1.7.2021, wobei davon auszugehen ist, dass eine solche Abmachung auch im Jahr 2020 vorgelegen ist. Entgegen der Aufstellung des Bf. entfällt allerdings nicht ein Betrag von € 563,19 auf dieses Smartphone, sondern nur € 543,20 wie sich aus der vorgelegten Rechnung von ***6*** vom 23.1.2020 ergibt. Der Umstand, dass der Bf. mit dem im Jänner 2020 angeschafften Smartphone nicht auf alle für ihn freigeschalteten Laufwerken und dienstlichen Daten/Services zugreifen konnte, sondern nur das Firmen-Emailsystem (E-Mail, Kalender, Kontakte) nutzen, ergibt sich aus dem von ihm vorgelegten Code of Conduct.

Dass der Bf. das im Jänner 2020 angeschaffte Mobiltelefon ***8*** ***9*** auch für private Zwecke genutzt hat und dies von seinem Dienstgeber auch gestattet war, ergibt sich daraus,

dass der Bf. über Aufforderung des Bundesfinanzgerichts mit Beschluss vom 25.8.2022 Unterlagen (Rechnungen) betreffend vom Bf. angeschaffter Mobiltelefone, die dieser 2020 genutzt hat, lediglich die Rechnung über das am 23.1.2020 angeschaffte Smartphone ***8*** vorgelegt hat, woraus sich ergibt, dass er im Jahr 2020 nur dieses Smartphone genutzt hat. Aufgrund der festgestellten eingeschränkten Anwendbarkeit für dienstliche Zwecke, des Umstandes, dass die private Nutzung gestattet ist (vgl. Punkt 3. des Code of Conduct vom 1.7.2021, wobei mangels gegenteiligen Vorbringens des Bf. davon auszugehen ist, dass diese Regelung auch bereits 2020 gegolten hat) sowie der mit diesem Smartphone gegebenen zahlreichen Möglichkeiten der Privatnutzung wie für Fotos, Videoaufnahmen, Musik und Streaming von Filmen, ist ein Privatanteil von 40% anzusetzen. Diesbezüglich wird beispielsweise auf den Testbericht auf ***28*** vom 12.3.2019 verwiesen (***29***), der im Folgenden auszugsweise wiedergegeben wird:

[...]

Schließlich ist bei der Schätzung des Privatanteils zu berücksichtigen, dass der Bf. angegeben hat, dass das ihm vom Dienstgeber angebotene Mobiltelefon „nicht dem Stand der Technik“ entsprechen würde (Seite 2 oben des Vorlageantrages vom 11.3.2022). Da davon auszugehen ist, dass der Dienstgeber dem Bf. ein Smartphone angeboten hat, das mit allen Funktionalitäten und Apps ausgestattet ist, die für die berufliche Tätigkeit des Bf. erforderlich sind, ist davon auszugehen, dass die zusätzlichen Funktionen über die das vom Bf. angeschaffte Smartphone verfügt, primär nicht für dienstliche, sondern für private Zwecke verwendet wurden.

Die Feststellung, dass keine berufliche Nutzung der am 18.1.2020 angeschafften externen Festplatte festgestellt werden kann, folgt aus den vom Dienstgeber aufgestellten Regelung für die Benützung von vom Dienstgeber zur Verfügung gestellten Notebooks (Code of Conduct vom 3.12.2007) wonach keine Veränderung der Konfiguration vorgenommen werden darf (Punkt 1.). Überdies ergibt sich aus dem Code of Conduct in der Version Juni 2021, dass das Speichern von unternehmensinternen Daten auf externen Datenträgern nicht gestattet ist. Da dieser Code of Conduct über Aufforderung des Bundesfinanzgerichts den für 2020 geltenden Code of Conduct für elektronische Geräte des Arbeitgebers vorzulegen vom Bf. vorgelegt wurde, ist davon auszugehen, dass dieser auch bereits 2020 gegolten hat. Überdies hat der Bf. in seiner Vorhaltsbeantwortung vom 10.2.2022 ausgeführt, dass er aufgrund des Lockdowns sich seine Arbeitsstätte im Obergeschoß eingerichtet hätte und da sein WLAN im Büro nicht ausreichend gewesen wäre, er die zu bearbeitenden Daten auf eine externe Festplatte gespeichert hätte. Zum Zweitpunkt des Lockdowns (16.3.2020) hatte der Bf. aber bereits eine weitere Festplatte angeschafft und zwar am 5.3.2020 und bei den Anmerkungen zu dieser Anschaffung angeführt, dass diese Anschaffung deswegen erfolgt ist, weil die am 18.1.2020 angeschaffte Festplatte nicht mehr verwendbar gewesen wäre, weil er diese irrtümlich mit Kaffee übergossen habe. Daher konnte dem Bf. nach dem eigenen Vorbringen die im Jänner

2020 angeschaffte Festplatte infolge Defekts ab dem Lockdown für die dargestellte Speicherung wegen der Verlegung des Büros in das Obergeschoß gar nicht zur Verfügung stehen und ist daher eine berufliche Nutzung dieser im Jänner 2020 angeschafften Festplatte weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht.

Die Feststellungen betreffend die berufliche Nutzung der im März 2020 angeschafften Festplatte gründen sich auf das glaubwürdige Vorbringen des Bf., dass dieser bis zur Einrichtung einer funktionierenden WLAN-Verbindung im Obergeschoß die Festplatte zur Datensicherung benutzt hat, weil der bundesweite Lockdown mit der Notwendigkeit des permanenten Home-Office sowohl für den Bf. als auch seinen Dienstgeber überraschend gekommen ist und es nachvollziehbar ist, dass bevor gar keine Sicherung der Daten (mangels Zugriff auf das Firmennetzwerk) durchgeführt wird eben eine Sicherung erfolgt, die im Code of Conduct eigentlich nicht gestattet ist. Da aber im Juni 2020 das WLAN im Obergeschoß eingerichtet war, konnte ab diesem Zeitpunkt aufgrund des Code of Conduct betreffend Benützung von PCs und Notebooks von einer Nutzung der Festplatte für berufliche Zwecke nicht mehr ausgegangen werden. Das geschätzte Ausmaß der beruflichen Nutzung ergibt sich aus dem Umstand, dass die Festplatte ein sehr großes Speichervolumen (2 Terrabyte) aufweist und es der Lebenserfahrung entspricht, dass auf privat angeschafften Festplatten große Mengen an Speicher für private Zwecke (zB Fotos, Filme etc.) verwendet werden (vgl. zB BFG 3.9.2020, RV/7101649/2012). Überdies ist zu berücksichtigen, dass sich im Haushalt des Bf. auch zwei studierende Kinder befunden haben und an den Universitäten auch ein bundesweiter Lockdown bestanden hat, weswegen auch von einer Nutzung der Festplatte durch die beiden Kinder für Zwecke des Studiums bzw. für Zwecke der Ausbildung an der ***23*** betreffend ***17*** auszugehen ist.

Dass nicht festgestellt werden kann, dass die am 6.5.2020 angeschaffte DVD +R (€ 11,95) für berufliche Zwecke verwendet wurde, folgt zum einen daraus, dass im Vorlageantrag nur mehr die Anerkennung des USB-Sticks als Werbungskosten begehrt wird. Außerdem ist eine berufliche Verwendung angesichts des großem Speichervolumens des USB-Sticks mit 64 Gigabyte und des dagegen eher geringen Speichervolumens der DVD+R mit 8,5 Gigabyte nicht als erforderlich erkennbar. Schließlich ist zu berücksichtigen, dass sich ein DVD-Rohling in besonderem Maße zur Speicherung von Filmen eignet.

Die Feststellungen betreffend das im Mai 2020 erworbene Betriebssystem ***11*** gründet sich darauf, dass der Bf. selbst angegeben hat, dass er den privat angeschafften PC nur für private Zwecke verwendet. Für den vom Dienstgeber zur Verfügung gestellten Laptop konnte dieses Betriebssystem nicht angeschafft werden, weil laut Code of Conduct des Dienstgebers jede Installation von zusätzlichen Programmen nicht gestattet ist (vgl. Punkt 1. des Code of Conduct vom 5.12.2007) und dies auch aus lizenzrechtlichen Gründen nicht erlaubt wäre.

Die Feststellung, dass der am 26. Mai 2020 angeschaffte Bluetooth Kopfhörer „***12***“ für die Verwendung während der Sportausübung wie zB Laufen, Radfahren, Training im Fitnessstudio etc. konzipiert ist, folgt aus der Produktbeschreibung aus der Homepage von ***6***, wo der Bf. diesen Kopfhörer erworben hat, wo die Funktionalität wie folgt umschrieben ist (vgl. ***31***):

[...]

Betreffend das festgestellte Ausmaß der privaten Nutzung der im Jahr 2020 angeschafften Druckerpatronen, die der Bf. als Werbungskosten unter Abzug eines 20%-igen Privatanteils geltend gemacht hat, hat der Bf. im Vorlageantrag vorgebracht, dass diese für seinen Zweitdrucker angeschafft worden seien, den er nur für die berufliche Tätigkeit verwenden würde. Dieses Vorbringen steht im Widerspruch mit der Aufstellung, in dem ein 20%-iger Privatanteil ausgeschieden wird und handelt es sich bei diesem Vorbringen um ein durch nichts belegtes unsubstantiiertes Vorbringen. In diesem Zusammenhang ist auch zu bedenken, dass sich im Jahr 2020 beide Kinder des Bf. auch im Lockdown befunden haben und nach der Lebenserfahrung davon auszugehen ist, dass für die Kinder Ausdrucke auf dem preiswerteren Drucker erfolgt sind, weil für die Erfüllung von Arbeiten an Universitäten nicht die höchste Ausdruckqualität benötigt wird. Überdies wurden sowohl Kosten für Patronen für Schwarz-Weiß Druck als auch Farbpatronen geltend gemacht, wobei am 19.11.2020 zwei Farbpatronen angeschafft wurden.

Die Feststellungen betreffend den im Jahr 2020 angeschafften Computer-Monitor, die externe Tastatur, die Anschlusskabel an den Monitor sowie die Computermouse gründen sich auf die vorgelegten Belege, wobei vom Bf. keinerlei Nachweise dafür vorgelegt wurden, dass eine geringere Privatnutzung als 40% erfolgt ist. Auch diesbezüglich ist zu berücksichtigen, dass es sich um einen Vierpersonenhaushalt handelt und es auch nicht der Lebenserfahrung entspricht, dass der Bf. zeitweise mit zwei externen Monitoren gleichzeitig gearbeitet hat. Der im November 2020 angeschaffte Monitor ist beispielsweise gleichermaßen mit dem 2017 angeschafften Ultrabook der Marke ***32*** – auch dieser verfügt über einen HDMI-Anschluss (vgl. https://***33***) einsetzbar. Überdies ist zu bedenken, dass im Lockdown nach der Lebenserfahrung davon auszugehen ist, dass auch die beiden studierenden Kinder des Bf. den Monitor bzw. die externe Tastatur bzw. Maus verwendet haben.

Betreffend die festgestellte nicht berufliche Nutzung des im Jahr 2020 vom Bf. lizenzierten Programmes ***13*** hat der Bf. lediglich in der Aufstellung der geltend gemachten Werbungskosten vermerkt, dass er dieses Programm für seine Tätigkeit benötigen würde. Dieses Vorbringen ist angesichts des vom Dienstgeber des Bf. erlassenen Code of Conduct (Regeln für die Benützung des PC bzw. Notebook) nicht nachvollziehbar, weil in diesem Regelwerk ausdrücklich festgehalten ist, dass die vom Dienstgeber zur Verfügung gestellten Laptops mit der von ***30*** verwendeten Software ausgestattet sind und die Installation

von zusätzlichen Programmen nicht gestattet ist (Präambel und Punkt 1. des Code of Conduct – PC/Notebook, E-mail Internet vom 5.11.2007). Überdies wurde der Abzug dieser Aufwendungen als Werbungskosten im Vorlageantrag nicht mehr begehrt.

Die Kosten der Einrichtung der WLAN-Verbindung für das Obergeschoß des Hauses des Bf. ergeben sich aus den vom Bf. vorgelegten Belegen, wobei ein Betrag von € 6,32, der vom Finanzamt im angefochtenen Bescheid nach Abzug eines Privatanteils von 20% berücksichtigt wurde, nicht auf das W-LAN, sondern auf ein Display-Port-Kabel (das ist ein Anschlusskabel für den Monitor) entfällt. Betreffend das festgestellte Ausmaß der Privatnutzung mit 20% folgt das Bundesfinanzgericht dem angefochtenen Bescheid.

Betreffend das Ausmaß der Privatnutzung des Internet am Wohnort des Bf. ist das Finanzamt im angefochtenen Bescheid von 70% ausgegangen. Dem angefochtenen Bescheid kommt Vorhaltscharakter zu und ist der Bf. diesem angesetzten Privatanteil weder in der Beschwerde noch im Vorlageantrag entgegengetreten. Angesichts der mannigfaltigen Möglichkeiten der Nutzung des Internet für private Zwecke (zB Streaming; Internetsurfen; Chatfunktionen; Foren; soziale Medien wie Facebook, Instagramm etc.) und des Umstandes, dass sich auch die Bildungseinrichtungen der beiden Kinder des Bf. im Lockdown befanden, erscheint dem Bundesfinanzgericht ein Ausmaß der Nutzung des Internet zu 30% für berufliche Zwecke des Bf. als der Lebenserfahrung entsprechend zumal auf das Internet auch mit dem im Jänner 2020 angeschafften Smartphone ***9*** für dienstliche Zwecke zugegriffen werden konnte.

Dass der Bf. für die Anschaffung eines Bürostuhls im Jahr 2020 einen Betrag von € 247,32 verausgabt hat, ergibt sich aus der vom Bf. diesbezüglich vorgelegten Bestellung vom 2.12.2020 aus der sich eine Bezahlung mittels Kreditkarte ergibt.

Die Feststellungen betreffend die am 7.1.2020 und am 7. Juli 2020 vom Bf. durchgeführten Dienstreisen folgen aus dem vom Bf. mit Vorhaltsbeantwortung vom 4.10.2021 vorgelegten Reisekosten-Abrechnungen.

Die Feststellung, dass von ***4*** nach Wien und auch von Wien nach ***4*** öffentliche Verkehrsmittel mit einer Fahrzeit unter einer Stunde verkehren, ergibt sich aus den vom Finanzamt Österreich vorgelegten Fahrplanabfragen (VOR Routenplaner und ÖBB-Verbindungen), wobei es sich um die Strecke Hauptplatz ***4*** – Hauptbahnhof St. Pölten (mit dem Bus) – Bahnhof Wien Meidling (Zug) handelt.

Beispielweise werden folgende Verbindungen angeführt:

[...]

Die Feststellung, dass die Entfernung von Wohnort des Bf. zu den Ausbildungsstätten der beiden Kinder in Wien unter 80 km beträgt, ergibt sich aus den vom Finanzamt vorgelegten Ausdrucken aus dem Routenplaner „google maps“. Demnach beträgt die Entfernung zur Schule

in ***24*** Wien über die ***34*** ***35*** km (Hinfahrt) bzw. ***36*** km (Rückfahrt) bzw. zur Universität in ***37*** Wien ***38*** km (Hinfahrt) bzw. ***39*** km (Rückfahrt).

Dass ***15*** das Studium Sportwissenschaft an der Universität Innsbruck ohne Ergänzungsprüfung fortsetzen konnte, ergibt sich aus dem Schreiben der Universität Innsbruck vom 24.5.2018.

Die Feststellung, dass die Kosten für Aspirin C, Boxagrippal und Normison Ohrentropfen nicht mit der Behinderung des Bf. im Zusammenhang stehen, ergibt sich aus dem Anwendungsgebiet dieser Arzneimittel:

Aspirin C wird bei Erkältungssymptomen wie Halsschmerzen, Gliederschmerzen und Kopfschmerzen angewendet.

Bei Boxagrippal handelt es sich ebenfalls um ein Mittel gegen Erkältungen und Normison sind Ohrentropfen. Dass auch für diese Arzneimittel zusätzliche Kosten der Behinderung geltend gemachten wurden, ergibt sich aus dem vom Bf. mit der Vorhaltsbeantwortung vom 19.5.2021 vorgelegten Belegen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (teilweise Stattgabe)

3.1.1 zu den vom Bf. geltend gemachten Werbungskosten für Arbeitsmittel:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Auch Arbeitsmittel fallen unter den Werbungskostenbegriff (§ 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988). Arbeitsmittel sind nicht nur Arbeitsgeräte für die Verrichtung körperlicher Arbeiten, sondern alle Hilfsmittel, die zur Erbringung der vom Arbeitnehmer zu leistenden Arbeit erforderlich sind und nicht vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellt werden. (VwGH 14.11.1990, 89/13/0042). Für die Qualifikation als Arbeitsmittel ist nicht Voraussetzung, dass der Arbeitgeber die Beschaffung dieses Wirtschaftsgutes für erforderlich hält oder gar ausdrücklich anordnet (vgl. zB Jakom/Ebner, EStG, 2022, § 16 Rz 33). Aufwendungen für die Beschaffung von Arbeitsmitteln sind jedoch nur dann als Werbungskosten zu berücksichtigen, wenn die Arbeit ohne diese Hilfsmittel nicht ausgeübt werden kann, wenn also die betreffenden Aufwendungen für die Sicherung und Erhaltung der Einnahmen des Steuerpflichtigen unvermeidlich sind bzw. der Einsatz des vom Steuerpflichtigen angeschafften Gerätes nach dem Urteil gerecht und billig denkender Menschen für eine bestimmte Tätigkeit unzweifelhaft sinnvoll ist (vgl. zB BFG 10.6.2016, RV/6100888/2015; VwGH 14.11.1990, 89/13/0042, VwGH 28.5.1997, 94/13/0203; VwGH 28.5.2008, 2006/15/0125).

§ 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 bestimmt, dass die für den Haushalt des Steuerpflichtigen aufgewendeten Beträge nicht abzugsfähig sind. Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 sind auch Aufwendungen für die Lebensführung nicht abzugsfähig, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt oder sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 normiert sohin 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 beruflich 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 (VwGH 27.3.2002, 2002/13/0035; VwGH 17.6.2015, 2011/13/0048; VwGH 30.3.2016, 2013/13/0063 uam.).

3.1.1.1. Smartphone ***9***:

Bei diesem Smartphone handelt es sich um ein im Rahmen der BYOD-Richtlinie des Dienstgebers angeschafftes Mobiltelefon. Nach der ständigen Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichts ist bei privat angeschafften Smartphones ein Privatanteil von zumindest 40% anzusetzen (vgl. zB BFG 31.5.2022, RV/7100147/2022; BFG 27.05.2022, RV/7101473/2013; BFG 25.5.2021, RV/4100310/2016) und sieht das Bundesfinanzgericht aufgrund des festgestellten Sachverhaltes keine Veranlassung von diesem Ausmaß der Privatnutzung abzuweichen (eingeschränkte Nutzbarkeit für dienstliche Zwecke; vielfältige Möglichkeiten der Privatnutzung; lediglich Vorlage einer Rechnung für dieses Handy trotz Aufforderung des Bundesfinanzgerichts Unterlagen für alle Mobiltelefone vorzulegen, die der Bf. 2020 genutzt hat) und zwar auch unter Berücksichtigung des Umstandes, dass der Bf. auch Aufwendungen für einen Mobiltarif (****) gehabt hat, weil auch bei Vorhandensein eines weiteren Mobiltelefons (einen entsprechenden Beleg hat der Bf. nicht vorgelegt) zu bedenken ist, dass es sich um einen Vierpersonenhaushalt handelt und in der Regel nicht zwei Mobiltelefone mitgeführt werden, wenn die Benutzung des für dienstliche Zwecke genutzten Handys auch für Privatgespräche zulässig ist.

Soweit vom Finanzamt Österreich vermeint wird, dass die Kosten des angeschafften Smartphones gar nicht als Werbungskosten abgezogen werden können, weil die objektive Notwendigkeit der privaten Anschaffung des Smartphones nicht nachvollzogen werden könne, weil der Bf. auch ein adäquates Firmenhandy hätte erhalten können, ist festzuhalten, dass sich der Bf. dafür entschieden hat, für die dienstliche Nutzung kein Firmenhandy in Anspruch zu nehmen, sondern sich dieses selbst anzuschaffen, wobei die Kosten der Nutzung des Smartphones (Telefonate, Internetnutzung) durch den Dienstgeber getragen werden (BYOD).

„Bring Your Own Device“ beschreibt die Möglichkeit, dass Arbeitnehmer private mobile Endgeräte wie Laptops, Tablets und Smartphones für Arbeitszwecke nutzen dürfen. Steht die dienstliche Nutzung eines angeschafften Smartphones fest – diese wird vom Finanzamt nicht in Abrede gestellt und kann angesichts der Tätigkeit des Bf. für den Dienstgeber im Home-Office auch nicht in Zweifel gezogen werden – ist von einer Erforderlichkeit für berufliche Zwecke auszugehen (vgl. auch VwGH 27.1.2011, 2010/15/0197).

3.1.1.2 Angeschaffte Festplatten bzw. Datenspeicher (USB-Sticks)

Aufwendungen im Zusammenhang mit der Anschaffung und Verwendung eines Computers einschließlich des Zubehörs (Drucker, Maus, Scanner, Card-Reader, CD-ROM, Festplatte etc.) sind insoweit Werbungskosten, als eine berufliche Nutzung eindeutig feststeht. Bei Computern, die in der Wohnung des Steuerpflichtigen aufgestellt sind, sind die berufliche Notwendigkeit (als Abgrenzung zur privaten Veranlassung) und das Ausmaß der beruflichen Nutzung nachzuweisen oder glaubhaft zu machen. Eine Aufteilung in einen beruflichen und einen privaten Anteil ist gegebenenfalls im Schätzungsweg vorzunehmen. Dabei ist angesichts der breiten Einsatzmöglichkeiten von Computern nach der Verwaltungspraxis ein strenger Maßstab anzuwenden.

Hinsichtlich der im Jänner 2020 angeschafften Festplatte ergibt sich aus den getroffenen Feststellungen, dass diesbezüglich kein Werbungskostenabzug zulässig ist.

Betreffend die im März 2020 angeschafften Festplatte ist festzuhalten, dass nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichts bei Computern bzw. Zubehör im privaten Haushalt des Steuerpflichtigen in der Regel von einer privaten Nutzung im Ausmaß von mindestens 40% auszugehen ist (vgl. zB BFG 2.5.2022, RV/1100358/2020; BFG 17.8.2020, RV/7105712/2019; BFG 7.1.2019, RV/5100854/2016; Jakom/Ebner-Marschner, EStG 2022, § 4 Tz 330 unter dem Stichwort „Computer“). Aufgrund der Größe der Festplatte und des Umstandes, dass sich im Haushalt auch zwei studierende Kinder befunden haben, wobei sich die Universitäten ebenfalls im Lockdown befunden haben, ist im gegenständlichen Fall von einem Privatanteil von 60% auszugehen. Überdies kann diese Festplatte genauso zur Speicherung von Daten des privat verwendeten Laptop (den am 29.6.2017 angeschafften ***32**) eingesetzt werden.

Hinsichtlich des Mai 2020 angeschafften USB-Sticks geht das Bundesfinanzgericht von einem Privatanteil von 40% aus.

Bezüglich des im Mai 2020 angeschafften DVD-Rohlings wurde vom Bf. weder eine berufliche Verwendung nachgewiesen noch glaubhaft gemacht.

3.1.1.3 Anschaffung des Betriebssystems ***11*** und Lizenzkosten für das Programm

13

Da sich aus dem festgestellten Sachverhalt ergibt, dass diese Anschaffung für den privat genutzten PC erfolgt ist bzw. keine berufliche Nutzung des Programmes ***13*** festgestellt werden konnte, stehen dafür keine Werbungskosten zu.

3.1.1.4 Bluetooth Kopfhörer „***12***“

Es entspricht ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass Aufwendungen für die Freizeitgestaltung, wie zB für Sportgeräte, die sowohl beruflich als auch privat genutzt werden können, unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 2 lit a EStG 1988 fallen (vgl. zB VwGH 19.3.2008, 2008/15/0074). Da die vom Bf. angeschafften Kopfhörer für die Verwendung während der Sportausübung konzipiert sind, stehen diesbezüglich keine Werbungskosten zu und zwar auch nicht anteilig (vgl. zB VwGH 24.4.2014, 2011/15/0187).

3.1.1.5 Druckerpatronen

Betreffend die angeschafften Druckerpatronen ist festzuhalten, dass nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichts bei Computern bzw. Zubehör im privaten Haushalt des Steuerpflichtigen in der Regel von einer privaten Nutzung im Ausmaß von mindestens 40% auszugehen ist (vgl. zB BFG 2.5.2022, RV/1100358/2020; BFG 17.8.2020, RV/7105712/2019; BFG 7.1.2019, RV/5100854/2016; Jakom/Ebner-Marschner, EStG 2022, § 4 Tz 330 unter dem Stichwort „Computer“).

3.1.1.6 Monitor, Anschlusskabel HDMI und Display-Port sowie Tastatur und Maus

Betreffend den angeschafften Monitor samt Anschlusskabeln sowie der angeschafften Tastatur und Maus ist festzuhalten, dass nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichts bei Computern bzw. Zubehör im privaten Haushalt des Steuerpflichtigen in der Regel von einer privaten Nutzung im Ausmaß von mindestens 40% auszugehen ist (vgl. zB BFG 2.5.2022, RV/1100358/2020; BFG 17.8.2020, RV/7105712/2019; BFG 7.1.2019, RV/5100854/2016; Jakom/Ebner-Marschner, EStG 2022, § 4 Tz 330 unter dem Stichwort „Computer“). Soweit das Finanzamt diesbezüglich auf die Home-Office-Vereinbarung vom 28.6.2021 Bezug nimmt wonach der Dienstnehmer vom Dienstgeber Arbeitsmittel zur Verrichtung der Dienstleistungen erhält, die auch im Home-Office verwendet werden können, aber die Ausstattung dieser Arbeitsmittel im Detail nicht erläutert werde, ist festzuhalten, dass diese Vereinbarung nicht bereits für das Jahr 2020 gilt und der Bf. im Vorlageantrag ausdrücklich darauf hingewiesen hat, dass ihm seit Beginn des Dienstverhältnisses ausschließlich ein Laptop zur Verfügung gestellt worden ist. Auch im Code of Conduct PC/Notebook/E-Mail/Internet vom 5.12.2007 ist nur von der Zurverfügungstellung eines Notebooks die Rede. Betreffend den vom Finanzamt aufgeworfenen Umstand, dass zunächst Anschaffungskosten für zwei Computermäuse geltend gemacht wurde (Anschaffung am 18.1.2020 und am 11.12.2020), ist festzuhalten, dass im Vorlageantrag nur mehr die Anschaffung vom 11.12.2020 als Werbungskosten geltend gemacht wird. Überdies teilt das Bundesfinanzgericht die Ansicht des Finanzamtes, dass die

Anschaffung von zwei Computermäusen in einem Jahr für einen dienstlich verwendeten Laptop bezüglich einer Maus nicht als beruflich veranlasst angesehen werden kann. Bezüglich des entgegen des vom Bf. begehrten Privatanteils von 20% angesetzten Privatanteils im Ausmaß von 40% ist festzuhalten, dass eine berufliche Nutzung von lediglich 20% weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht wurde und angesichts eines Vierpersonenhaushaltes ein solcher Ansatz auch mit der Lebenserfahrung nicht in Einklang zu bringen ist.

3.1.1.7 Kosten Internetnutzung

Kosten der beruflichen Verwendung eines Internetanschlusses sind absetzbar. Sind Internetkosten sowohl beruflich als auch privat veranlasst, so sind sie aufzuteilen. Aus dem festgestellten Sachverhalt ergibt sich, dass 30% der Internetkosten am Wohnort des Bf. auf die berufliche Nutzung durch den Bf. entfallen und stehen daher insoweit als Werbungskosten zu.

3.1.8 Bürostuhl

§ 16 Abs. 1 Z 7a EStG 1988 idF BGBl I Nr. 55/2021 lautet wie folgt:

Werbungskosten sind auch: Ausgaben und Beträge eines Arbeitnehmers, der seine berufliche Tätigkeit in der Wohnung (im Homeoffice) erbringt und bei dem keine Ausgaben für ein Arbeitszimmer gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d berücksichtigt werden:

- a) Ausgaben für ergonomisch geeignetes Mobiliar (insbesondere Schreibtisch, Drehstuhl, Beleuchtung) eines in der Wohnung eingerichteten Arbeitsplatzes bis zu insgesamt 300 Euro (Höchstbetrag pro Kalenderjahr), wenn der Arbeitnehmer zumindest 26 Homeoffice-Tage gemäß § 26 Z 9 lit. a im Kalenderjahr geleistet hat. Übersteigen die Anschaffungs- oder Herstellungskosten insgesamt den Höchstbetrag, kann der Überschreibungsbetrag innerhalb des Höchstbetrages jeweils ab dem Folgejahr bis zum Kalenderjahr 2023 geltend gemacht werden. Z 8 ist nicht anzuwenden.
- b) Soweit das Homeoffice-Pauschale gemäß § 26 Z 9 lit. a den Höchstbetrag von drei Euro pro Homeoffice-Tag nicht erreicht, die Differenz auf drei Euro.

Gemäß § 124b Z 374 EStG 1988 gilt abweichend von dem angeführten Wortlaut der Regelung des § 16 Abs. 1 Z 7a EStG 1988 für die Veranlagung der Kalenderjahre 2020 und 2021 Folgendes:

Ausgaben im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 7a lit. a, die im Kalenderjahr 2020 getätigt wurden, sind zu berücksichtigen, wenn der Arbeitnehmer seine berufliche Tätigkeit für den Arbeitgeber an zumindest 26 Tagen im Jahr 2020 ausschließlich in der Wohnung ausgeübt hat. Der Höchstbetrag beträgt für das Kalenderjahr 2020 150 Euro. Der Antrag auf Berücksichtigung dieser Kosten stellt ein rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 295a BAO dar.

Der Höchstbetrag gemäß § 16 Abs. 1 Z 7a lit. a beträgt für das Kalenderjahr 2021 300 Euro. Er vermindert sich um den Betrag, der im Kalenderjahr 2020 für Ausgaben im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 7a lit. a berücksichtigt worden ist.

Daher konnten die Aufwendungen für den Bürostuhl im Jahr 2020 nur mit € 150,00 als Werbungskosten berücksichtigt werden.

3.1.9 Kosten Reisen (Diäten)

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH stehen keine Verpflegungsmehraufwendungen zu, wenn es sich um eine eintägige Reise handelt (vgl. zB VwGH 28.1.1997, 95/14/0156; VwGH 30.10.2001, 95/14/0013; VwGH 7.10.2003, 2000/15/0151), weswegen der angefochtene Bescheid in diesem Punkt abzuändern war.

3.1.10 Zusammenfassung Werbungskosten laut BFG:

	Anschaffungskosten	Privatanteil	anerkannt lt. BFG
Festplatte Jänner	€ 119,95		€ -
Festplatte März	€ 17,36	60%	€ 6,94
Smartphone	€ 543,20	40%	€ 325,92
USB-Stick	€ 14,95	40%	€ 8,97
11			€ -
Kopfhörer			€ -
Druckerpatrone	€ 69,99	40%	€ 41,99
Powerline-Adapter	€ 110,00	20%	€ 88,00
Anschlusskabel HDMI	€ 7,90	40%	€ 4,74
Powerline-Adapter	€ 40,00	20%	€ 32,00
Druckerpatrone	€ 122,97	40%	€ 73,78
Tastatur	€ 24,99	40%	€ 14,99
HDMI-Kabel	€ 29,99	40%	€ 17,99
Monitor	€ 193,00	40%	€ 115,80

Internet	€ 362,68	70%	€ 108,80	
Lizenz ***13***			€ -	
Bürostuhl			€ 150,00	
Summe			€ 989,94	

3.1.2 Geltend gemachte Werbungskosten für ein Arbeitszimmer

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit d EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung. Bildet ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung abzugsfähig.

Für die Bestimmung des Mittelpunktes einer Tätigkeit ist ihr materieller Schwerpunkt maßgebend; in Zweifelsfällen ist darauf abzustellen, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht für mehr als die Hälfte der Tätigkeit im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle benützt wird (vgl zB VwGH 30.6.2015, 2013/15/0165).

Die Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer, ein sogenanntes häusliches Arbeitszimmer, sind - zusätzlich zu den in § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 normierten Voraussetzungen - nach den von der Rechtsprechung entwickelten Kriterien weiters nur dann anzuerkennen, wenn ein Arbeitszimmer nach der Art der Tätigkeit des Steuerpflichtigen notwendig ist, der zum Arbeitszimmer bestimmte Raum tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt wird und auch entsprechend eingerichtet ist.

Die Möglichkeit der Benutzung eines jederzeit zugänglichen Arbeitszimmers beim Arbeitgeber steht der Notwendigkeit eines häuslichen Arbeitszimmers entgegen (vgl. zB VwGH 18.10.2017, Ra 2016/13/0028; Althuber in Hofstätter/Reichel, EStG 1988, 61. Lfg. Mai 2016, § 20 Tz 8; Kofler/Wurm in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁰, § 20 Tz 104/9; Krafft in Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke, EStG [Stand 1.5.2022] § 20 Anm 37; Jakom/Peyerl EStG, 2022, § 20 Tz 42). Aufgrund des festgestellten Sachverhaltes stand dem Bf. dauerhaft ein Büro am Sitz der Hauptverwaltung des Dienstgebers zur Verfügung und haben auch die Lockdown-bedingten Home-Office-Tage (49 Tage laut den mit Vorhaltsbeantwortung vom 10.2.2022 vorgelegten Aufzeichnungen) nicht ein Ausmaß erreicht, dass davon auszugehen wäre, dass

der Bf. mehr als die Hälfte seiner Tätigkeit von zu Hause aus erbracht hat, weshalb von einer Tätigkeit des Bf. mit Mittelpunkt außerhalb eines Arbeitszimmers auszugehen ist und daher unter diesem Titel keine Werbungskosten zustehen. Im Übrigen ist der Bf. in der vom ihn eingebrachten Beschwerde und auch nicht im Vorlageantrag den Feststellungen des Finanzamtes im angefochtenen Bescheid entgegengetreten.

3.1.3 Pauschbeträge für auswärtige Berufungsausbildung der Kinder *19*** und ***7*****

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.

Unter Wohnort im Sinne des § 34 Abs. 8 EStG 1988 ist die Ortsgemeinde zu verstehen, in der sich der Familienwohnsitz befindet (vgl. Jakom/Peyerl, EStG 2022, § 34 Tz 77; VwGH 31.5.2000, 2000/13/0075).

Zu § 34 Abs. 8 EStG 1988 ist eine Verordnung ergangen (BGBl 1995/624 in der Fassung BGBl II 2018/37), die folgendes bestimmt:

§ 1. Ausbildungsstätten, die vom Wohnort mehr als 80 km entfernt sind, liegen nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes.

§ 2. (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 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 50/2016, 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 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 50/2016, 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 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 50/2016, 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 Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 50/2016, als nicht mehr zumutbar.

Die Voraussetzung des § 2 Abs. 1 der dargestellten Verordnung ist unstrittig nicht erfüllt, weil die Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort und vom Ausbildungsort zum Wohnort nicht mehr als je eine Stunde unter Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels beträgt. In diesem Zusammenhang ist festzuhalten, dass aufgrund des Abstellens auf die **Fahrzeit** zwischen Wohnort und Ausbildungsort, im Geltungsbereich dieser Verordnung zwar Wartezeiten, die beim Umsteigen außerhalb des Heimat- oder Studienortes anfallen, zu berücksichtigen sind, nicht aber die Zeiten zwischen der Ankunft im Ausbildungsort und Ausbildungsbeginn sowie zwischen Ausbildungsende und Abfahrt des Verkehrsmittels. Dies gilt gleichermaßen, dh. diese Zeiten sind bei der Beurteilung der Dauer der Fahrzeit im Sinn des § 2 Abs. 1 der VO BGBl. 1995/624 ebenfalls nicht berücksichtigen, für andere Wartezeiten, Fußwege sowie Fahrten im Heimatort oder im Studienort (VwGH 27.8.2008, 2006/15/0114). Im Einklang mit den Ausführungen des Finanzamtes im Vorlagebericht vom 22.8.2022 wurde der Beginn der Fahrzeit von der nächstgelegenen Haltestelle vom Wohnort des Bf. gerechnet und die Wegstrecke Wohnort Haltestelle nicht berücksichtigt.

Nach Ansicht des Bf. ergibt sich aber trotz einer Entfernung von weniger als 80 km die Unzumutbarkeit daraus, dass aufgrund des Studienförderungsgesetzes idF BGBl. I Nr. 54/2016 eine Unzumutbarkeit gegeben wäre. Diesbezüglich wird vom Bf. übersehen, dass § 2 Abs. 2 der VO BGBl. 1995/624 idF BGBl. II 2018/37 auf § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes in der Fassung BGBl. I Nr. 50/2016 verweist. Daher sind weiterhin die zu § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetzes ergangenen Verordnungen, die für die Studienförderung mit 31.8.2017 außer Kraft gesetzt wurden, zur steuerlichen Beurteilung des Einzugsbereiches heranzuziehen und ist die Neufassung des Studienförderungsgesetzes durch BGBl. I Nr. 54/2016 für die Frage der Unzumutbarkeit im Sinn des § 2 Abs. 2 der VO des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes ohne Relevanz (vgl. zB BFG 9.7.2019, RV/7103499/2019; BFG 21.4.2020, RV/3100195/2018; BFG 4.5.2020, RV/2101318/2019; BFG 17.11.2021, RV/5100936/2020; Jakom/Peyerl, EStG 2022, § 34 Rz 78).

Soweit der Bf. auf die Rz 881 der Lohnsteuerrichtlinien 2002 hinweist, ist festzuhalten, dass für das Bundesfinanzgericht keine Bindung an Richtlinien besteht (vgl. zB VwGH 28.1.2003, 2002/14/0139; VwGH 31.12.2020, Ra 2019/13/0100). Überdies gibt der Bf. die in der Randziffer angeführte Aussage nicht richtig wieder, weil es darin wie folgt heißt:

„... Ist der jeweilige Ort bzw. die jeweilige Gemeinde in diesen Verordnungen gemäß § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992 idF BGBl. I Nr. 50/2016 nicht ausdrücklich angeführt, gelten Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km 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.“

Da die Fahrzeit vom Wohnort zu den Ausbildungsstätten in Wien unter 1 Stunde liegt, steht der Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung für die Tochter des Bf. nicht zu und war der angefochtene Bescheid in Übereinstimmung mit der ergangenen Beschwerdeentscheidung in diesem Punkt abzuändern.

Zum Vorliegen einer im Einzugsbereich des Wohnortes entsprechenden Ausbildungsmöglichkeit betreffend das Studium der Sportwissenschaft des Sohnes ***19***:

§ 34 Abs. 8 EStG 1988 stellt auf das Fehlen einer entsprechenden Ausbildungsmöglichkeit im Einzugsbereich des Wohnortes ab (vgl. VwGH 26.6.2013, 2012/13/0076). Bei der Auslegung der Wortfolge "entsprechende Ausbildungsmöglichkeit" wird nach der Rechtsprechung des VwGH auf einen gleichartigen Ausbildungsabschluss und auf die Vergleichbarkeit der Ausbildung ihrer Art nach abgestellt. Die Formulierung "entsprechende" ist sohin nicht im Sinne von "gleich", sondern von "gleichwertig" zu verstehen (VwGH 22.12.2004, 2003/15/0058). Abweichungen zwischen einzelnen Studienordnungen verschiedener Universitäten führen daher noch nicht zum Fehlen einer "entsprechenden Ausbildungsmöglichkeit", soweit eine ihrer Art nach vergleichbare Ausbildung auch im Einzugsbereich des Wohnortes vorliegt (vgl. zB VwGH 7.8.2001, 97/14/0068 sowie VwGH 24.5.2012, 2008/15/0169). Dabei kommt es nur darauf an, ob eine Vergleichbarkeit betreffend die Kernfächer gegeben ist oder nicht (VwGH 7.8.2001, 97/14/0068). Inwieweit zwei Studien ihrer Art nach vergleichbar sind, ist eine auf Ebene der Sachverhaltsermittlung zu lösende Frage (vgl. wiederum VwGH 7.8.2001, 97/14/0068 sowie VwGH 24.5.2012, 2008/15/0169).

Vergleicht man die an der Universität Innsbruck im Rahmen des Bachelorstudiums Sportwissenschaften angebotenen Module mit jenen des Bachelorstudiums Sportwissenschaften an der Universität Wien ergibt sich nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts, dass diese beiden Studien der Art nach vergleichbar sind:

Beide Studien haben dieselbe Studiendauer (sechs Semester), die gleichen Studienkennzahl (033 628), die gleiche Anzahl an ECTS (180) und schließen mit demselben akademischen Grad (BSc) ab, vermitteln den gleichen Berufszugang (Bestätigungen im Bereich der Sportwissenschaft; Trainertätigkeit; Tätigkeit im Rahmen der betrieblichen Gesundheitsförderung; psychologische und didaktische Tätigkeit im Sportbereich) und werden in den Kernbereichen dieselben Kompetenzen vermittelt wie die nachstehende Aufstellung zeigt:

Kernbereich	Module an der Universität Innsbruck	Module an der Universität Wien

Biomechanik und Bewegungswissenschaft	Bewegungswissenschaft und Biomechanik Trainingstherapie – Bewegungs- und Stützapparat	Biomechanik und Sportwissenschaft Aufbaumodul Biomechanik, Bewegungswissenschaft und Sportinformatik
Sportmedizin	Medizinisch-biologische Grundlagen Medizinisch-biologische Vertiefung Theoriebegleiteter Fertigkeitserwerb im Gesundheits- und Leistungssport	Sportmedizin Aufbaumodul Sportmedizin Gesundheit, körperliche Aktivität und Training
Sportpsychologie	Trainingstherapie – Neurologie/Psychiatrie/ Psychosomatik Psychosoziale Grundlagen	Leistungsphysiologie und Leistungsdiagnostik Sportsoziologie und Sportpsychologie Aufbaumodul Sportsoziologie und Sportpsychologie
Sportpädagogik	Sportpädagogik	Bewegungs- und Sportpädagogik und Sozial- und Zeitgeschichte des Sports Aufbaumodul Bewegungs- und Sportpädagogik und Genderaspekte
Sport und Technik	Theorienbegleiteter Fertigungserwerb – Grundsportarten Sportartenvertiefung Sportartenerweiterung	Theorie und Praxis der Sportarten Berufspraktikum

Trainingswissenschaft	Trainingswissenschaft Angewandte Trainingswissenschaft Trainingstherapie – Innere Erkrankungen	Angewandte Trainingswissenschaft Aufbaumodul Trainingswissenschaft/Training und Ernährung
Forschungsmethoden	Einführung in die Sportwissenschaft Empirische Methoden Interdisziplinäre Kompetenzen	Wissenschaftliches Arbeiten und Projektmanagement Grundlagen quantitativer und qualitativer Forschungsmethoden
Studienabschluss	Bachelorarbeit	Bachelorarbeit

Überdies musste der Sohn des Bf. beim Wechsel von der Universität Wien zur Universität Innsbruck keine Ergänzungsprüfung ablegen und ermöglichen beide Studien die Absolvierung eines auf diesen Studien aufbauenden Masterstudiums.

Soweit vom Bf. im Rahmen der Veranlagung 2019 vorgebracht wurde, dass an der Universität Innsbruck „bessere Lehrveranstaltungen“ angeboten würden, ist festzuhalten, dass nach der Rechtsprechung des VwGH nicht eine völlige Gleichheit der beiden Studien gefordert wird, sondern eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit im Einzugsbereich des Wohnortes dann bejaht wird, wenn die Studien ihrer Art nach vergleichbar sind (vgl. diesbezüglich auch VwGH 26.5.2004, 2000/14/0207, wonach eine „besondere Reputation“ einer Bildungseinrichtung nichts an der Vergleichbarkeit ändert). Auch eine unterschiedliche Unterrichtsmethodik führt nicht zu einer Verneinung der Vergleichbarkeit von Studien (vgl. UFS 21.8.2008, RV/0030-K/08).

Da sohin das Studium der Sportwissenschaften an der Universität Wien mit jenem an der Universität Innsbruck vergleichbar ist, steht auch für den Sohn des Bf. der Pauschbetrag des § 34 Abs. 8 EStG 1988 nicht zu und war der angefochtene Bescheid auch in dieser Richtung abzuändern.

3.1.4 Krankheitskosten

Soweit Krankheitskosten mit der Behinderung im Zusammenhang stehen, können diese gemäß § 4 der VO BGBl 1996/303 idF BGBl II 2010/430 zusätzlich neben dem Pauschbetrag des § 35 Abs. 3 EStG 1988 geltend gemacht werden. Als Kosten der Heilbehandlung iS des § 4 der VO BGBl 1996/303 idF BGBl II 2010/430 gelten Arztkosten und Kosten für Medikamente soweit sie

mit der Behinderung im Zusammenhang stehen (vgl. zB Fuchs in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁰, Tz 17 zu § 35 EStG). Betreffend die unter diesem Titel geltend gemachten Kosten für Aspirin, Boxagrippal und Normison besteht ein solcher Zusammenhang nicht, weswegen nur ein Betrag von € 153,99 ohne Selbstbehalt als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen war und der auf die angeführten Medikamente entfallende Betrag von € 25,70 nur mit Selbstbehalt gemäß § 34 EStG 1988.

3.2. 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.

Diese Voraussetzungen treffen im Beschwerdefall nicht zu. Die gegenständliche Entscheidung folgt der dargestellten Rechtsprechung des VwGH. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehender Sachverhaltsfragen ab, weshalb keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorliegt. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Linz, am 23. September 2022