

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den RichterR in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 12. Juli 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 14. Juni 2019 betreffend Einkommensteuer 2018 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe 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, ***Bf1*** (Bf.) ist als Organ der Straßenaufsicht beim Magistrat der Stadt Wien, MA 67 Parkraumüberwachung unselbstständig tätig.

In seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2018 beantragte er die Berücksichtigung von Arbeitsmitteln (i.H.v. € 368,43) sowie sonstigen Werbungskosten (i.H.v. € 1.454,56).

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 12. April 2019 wurde dem Bf. u.a. aufgetragen, die sonstigen Werbungskosten mittels Aufstellung bzw. Belegen nachzuweisen.

Dem Ergänzungsersuchen folgend legte der Bf. eine Aufstellung vor, aus der hervorging, dass

die Werbungskosten u.a. eine von ihm angenommene 60%ige berufliche Nutzung eines Computers betrafen, für dessen Hard- bzw. Softwarekomponenten Kosten i.H.v. € 567,08 angefallen waren. Weitere Kosten betrafen die 60%ige berufliche Nutzung einer Internetverbindung (€ 302,76) sowie die eines Telefons (€ 584,72).

Das Finanzamt Wien 2/20/21/22 erließ am 14. Juni 2019 einen Einkommensteuerbescheid für 2018, in dem die sonstigen Werbungskosten, da der Privatsphäre zurechenbar, nicht anerkannt wurden.

Mit Eingabe (einlangend 12. Juli 2019) erhob der Bf. Beschwerde.

Nach Darstellung seiner Tätigkeit erläutert er, im Monat durchschnittlich 180 Stunden im Außendienst (incl. ca. 20 Stunden Sonderdienstzeiten) beschäftigt zu sein.

Der berufliche genutzte Anteil (Mobiltelefon) errechnet sich lt. Bf. wie folgt:

Unter Heranziehung seiner Dienstzeit (180 Stunden/Monat), der Wegzeit zur Dienststelle von 33 Stunden/Monat sowie beruflichen Tätigkeiten in der Freizeit im Ausmaß von 45 Stunden wurde eine berufliche Nutzungszeit von 258 Stunden ermittelt.

Die Gesamtstunden pro Monat wurden mit 720 angenommen, wovon 240 Stunden auf die Nachtruhe entfallen, sodass 480 Stunden/Monat verbleiben.

Darauf angewendet kommt der Bf. auf einen beruflichen Nutzungsanteil von 258/480 d.h. 53,75%, der der Berechnung der Werbungskosten (statt bisher beantragten 60%) zu Grunde gelegt wurde.

Zur Nutzung des Mobiltelefons erläuterte der Bf., dass ihm vom Dienstgeber ein PDA (Personal Digital Assistant) zur Verfügung gestellt werde, den er mit Dienstende wieder retournieren müsse. Fotos seien damit nur bei digitalen Beanstandungen möglich, nicht jedoch bei händisch auszufüllenden.

Funktionen wie GPS, Internet bzw. Telefon seien bei einer digitalen Beanstandung auf den PDAs aus dienst- und datenschutzrechtlichen Gründen deaktiviert. Er müsse im Außendienst stets für Anfragen seines Dienstgebers erreichbar sein und habe auch eine ausbildende Funktion ausgeübt.

Zur Nutzung seines Computers am Wohnort erläutert der Bf., dass ihm von Seiten des Dienstgebers kein Computer zur Verarbeitung und Sicherung von Beweismitteln sowie zum Zweck der Aus- und Fortbildung und zur Einschulung zur Verfügung stehe.

Er nütze den Computer, um in der Freizeit seinen aktuellen Wissensstand betreffend StVO, KFG, VStG und Judikatur im RIS (Rechtsinformationssystem) nachzulesen, wofür er im Schnitt täglich ca. 1,5 Stunden (d.h. 45 Stunden) veranschlage. Seine private Nutzung beschränke sich auf einen (geschätzten) Anteil von 30 Stunden, woraus sich eine 60%ige berufliche Nutzung ergebe.

Aus einem elektronischen Aktenvermerk der Behörde vom 25. Juli 2019 geht hervor, dass mit dem Dienstgeber (MA 67, Fr. G) telefonisch Kontakt aufgenommen wurde. Diese habe

mitgeteilt, dass Arbeitsmittel wie Handy, Arbeitsplatz mit PC und Internetzugang von Seiten der Behörde zur Verfügung gestellt würden. Private Recherchen in der Freizeit seien nicht notwendig. Die PDA-Geräte würden über Internetzugang verfügen, da die Organe der Parkraumüberwachung Onlineparkscheine abrufen können müssten.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 26. Juli 2019 wurde der Einkommensteuerbescheid als unbegründet abgewiesen.

In der Begründung wurde auf die Bezug habenden Ermittlungen (tel. Auskunft, s. oben) verwiesen.

Kosten für Internet, Handy und div. Zubehör seien der privaten Lebensführung zuzuordnen.

Der Bf. stellte am 29. August 2019 einen Antrag auf Vorlage der Bescheidbeschwerde an das Bundesfinanzgericht.

Die Darstellung, wonach er am Dienstort einen PC mit Internetzugang nutzen könne, treffe nicht zu. Die dortigen Geräte (8 Stück) seien ausschließlich von der Dienstführung und Mitarbeitern des Innendienstes in Verwendung.

Richtig sei, dass ihm ein Diensthandy, Marke CAT B30 zur Verfügung gestellt werde. Dieses besitze keinen Internetzugang. Recherchen vor Ort über GPS zur Positionsbestimmung bzw. Routensuche könnten nicht durchgeführt werden, die Kamera sei mit einer Auflösung von 2 MP für die Erstellung von Detailaufnahmen untauglich.

Die Beschwerde wurde dem BFG am 13. Dezember 2019 vorgelegt. Neben einer Darstellung der gesetzlichen Grundlagen, die eine Abweisung der Beschwerde rechtfertigen, beantragt die Behörde im Vorlagebericht, den Einkommensteuerbescheid insoweit abzuändern, als auch die bisher im Bescheid berücksichtigten Kosten für Arbeitsmittel i.H.v. € 368,43 nicht als Werbungskosten in Betracht kämen, da sie unter das Abzugsverbot des § 20 EStG 1988 fallen würden.

Mit Beschluss vom 24. August 2022 ersuchte das Bundesfinanzgericht den Dienstgeber des Bf. (MA 67 – Parkraumüberwachung) um Beantwortung mehrerer Fragen, die dessen Darstellung betrafen.

In Beantwortung des Schreibens vom 15. September 2022 legte die Landespolizeidirektion Wien, Landesverkehrsabteilung Wien, Fachbereich Parkraumüberwachung zu den Angaben des Bf. dar, dass Diensthandys im Gegensatz zu PDAs nicht bei Dienstende abgegeben werden müssten, die Telefone (ohne Anmeldung) jedoch nur passiv zur Privatnutzung zur Verfügung stünden.

Händische Beanstandungen seien selten und würden nicht Vergehen nach dem ParkometerG sondern der StVO bzw. KFG-Anzeigen betreffen.

Im Dienst seien grundsätzlich nur jene technischen Ausrüstungsgegenstände zu verwenden, die

vom Dienstgeber zur Verfügung gestellt würden. Insbesondere die Fotoqualität der PDAs sei als ausreichend zu beurteilen.

Bestimmte Funktionen des PDA seien (aus dienst- und datenschutzrechtlichen Gründen) deaktiviert, ein freies Surfen damit nicht möglich.

Die Erfassung von GPS-Daten sei von Seiten der Personalvertretung abgelehnt worden, Internet und Telefonfunktionen des PDA seien aus Sicht des Dienstgebers damals nicht erforderlich gewesen und daher nicht aktiviert worden.

Es sei grundsätzlich zutreffend, dass PCs durch Mitarbeiter des Außendienstes an der Dienststelle nicht genutzt werden könnten. Die Nutzung sei indes so sporadisch erfolgt, dass viele Mitarbeiter ihre Zugangscodes vergessen hätten.

Zu Beweissicherungszwecken bestehe keine Notwendigkeit der Nutzung von PCs, da Beweisfotos mittels Datenkabel, die den Mitarbeitern zur Verfügung stünden, in das System eingespielt werden könnten. Für Einschulungszwecke sei kein PC erforderlich.

Straßenaufsichtsorgane seien im Jahr 2018 grundsätzlich nur im Außendienst tätig gewesen. Die wenigen im Innendienst tätigen Organe hätten komplett andere Aufgabenstellungen zu erledigen gehabt. Neben der Nutzung der PDAs hätten die Organe keinen Bedarf an dienstlichen PCs, die Beweismittelsicherung erfolge durch die Dienstführung.

Die Nutzung privater PCs zur Sicherung von Beweismitteln sei nicht erlaubt.

Der Bf. sei im Jahr 2018 auch als Ausbildungsbeamter tätig gewesen. Die Einschulung hätte ausnahmslos am Dienort stattgefunden, die Nutzung privater Computer sei für diese Zwecke nicht erforderlich und auch nicht erlaubt.

Die Straßenaufsichtsorgane würden täglich vor Dienstantritt über gesetzliche Neuerungen bzw. Änderungen geschult und über aktuelle Umstände in Kenntnis gesetzt werden.

Mit Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes vom 19. September 2022 wurde die Stellungnahme der Landespolizeidirektion Wien dem Bf. zur Kenntnis und Stellungnahme übermittelt.

Zudem wurde der Bf. aufgefordert, den Anfall der in der Erklärung als Werbungskosten beantragten Arbeitsmittel i.H.v. € 368,43 mittels Belegen nachzuweisen.

Der Vorhalt blieb unbeantwortet.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

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

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit a EStG 1988 dürfen Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des

Steuerpflichtigen erfolgen, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden.

§ 138 Abs. 1 BAO lautet:

Auf Verlangen der Abgabenbehörde haben die Abgabepflichtigen und die diesen im § 140 gleichgestellten Personen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Gemäß § 269 BAO haben die Verwaltungsgerichte im Beschwerdeverfahren die gleichen Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden auferlegt und eingeräumt sind.

Aufwendungen im Zusammenhang mit Wirtschaftsgütern, die nicht typischerweise der privaten Bedürfnisbefriedigung dienen, sind mit ihrem beruflichen Anteil zu berücksichtigen (AfA und laufende Aufwendungen bei zB Computer, Telefon, Fax; vgl E 27.1.2011, 2010/15/0197, und LStR 2002 Rz 226).

In seinem Rechtssatz Nr. 2 zum Erkenntnis des VwGH vom 24. September 2002 99/14/0006 hat der VwGH dargelegt:

„Aufwendungen, die in gleicher Weise mit der Einkunftserzielung wie mit der privaten Lebensführung zusammenhängen können, bei denen die Behörde aber nicht in der Lage ist zu prüfen, ob die Aufwendungen durch die Einkunftserzielung oder durch die private Lebensführung veranlasst worden sind, darf die Behörde nicht schon deshalb als Betriebsausgaben bzw Werbungskosten anerkennen, weil die im konkreten Fall gegebene Veranlassung nicht feststellbar ist. In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf die Veranlassung durch die Einkunftserzielung vielmehr nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche bzw berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der betrieblichen bzw beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung. Dem Abgrenzungskriterium der Notwendigkeit eines Aufwandes ist dann keine entscheidende Bedeutung beizumessen, wenn ein Aufwand seiner Art nach nur eine berufliche Veranlassung erkennen lässt (Hinweis E 10.9.1998, 96/15/0198).“

Der Bf. beantragt im Beschwerdeverfahren die Berücksichtigung von Kosten für Computer (samt Internet) sowie Telefon und damit Aufwendungen, die nicht typischerweise der privaten Bedürfnisbefriedigung dienen, als Werbungskosten.

Zur Nutzung des privaten Telefons hat der Bf. eine Berechnung des von ihm ermittelten Nutzungsausmaßes übermittelt, die eine Nutzung in seiner Freizeit, der Fahrtzeit zur

Arbeitsstelle und der Dienstzeit umfasst.

Vom BFG zur Stellungnahme aufgefordert, hat der Dienstgeber des Bf. dazu erläutert, dass diesem ein Diensthandy zur Verfügung steht, dass auch nach Dienstende bei ihm verbleibt und auch in der Freizeit verwendet werden kann.

Der VwGH hat mit RS 3 zum Erkenntnis vom 14. November 1990, 89/13/0042 ausgeführt, dass Aufwendungen für die Beschaffung von Arbeitsmitteln nur dann Werbungskosten darstellen, *„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 (Hinweis E 29.11.1982, 2972/80).“*

Unabhängig von dem Umstand, dass dem Bf. ein Handy von Seiten des Dienstgebers zur dienstlichen Nutzung überlassen wurde und somit keine unvermeidlichen Aufwendungen für die Beschaffung bzw. Nutzung eines privaten Mobiltelefons vorlagen, entspricht es der Lebenserfahrung, dass vom Dienstgeber bereitgestellte Arbeitsmittel vorrangig zur Erfüllung ihrer Dienstverpflichtungen genutzt werden. Eine Erreichbarkeit des Bf. durch den Dienstgeber auf den von ihm zur Verfügung gestellten Telefon war gegeben.

Die Erstellung von Fotos war dem Bf. sowohl mit Hilfe des PDA wie auch des vom Dienstgeber zur Verfügung gestellten Telefons möglich und nach dessen Darstellung die erzielte Fotoqualität für dienstliche Erfordernisse ausreichend. Die Notwendigkeit des Einsatzes eines privaten Handys lag somit nicht vor.

Das Bundesfinanzgericht geht davon aus, dass keine berufliche Nutzung des Privattelefons vorlag.

Zur Nutzung des privat angeschafften Computers (sowie der Kosten für den Internetzugang) ist auszuführen, dass der vom Bf. angeführte Einsatzzweck zur Sicherung von Beweismitteln weder glaubhaft noch nach Auskunft seines Dienstgebers dienstrechtlich zulässig war.

Der Dienstgeber erläutert weiters, dass Einschulungen ausschließlich am Dienstort stattgefunden haben und Straßenaufsichtsorgane täglich vor Dienstantritt über gesetzliche Änderungen bzw. Aktuelles informiert werden, sodaß sich die vom Bf. behauptete Nutzung des Computers für private Fortbildungszwecke als nicht glaubhaft darstellt.

Letztlich hat der Bf. neben diesen ‚sonstigen Werbungskosten‘ weitere Arbeitsmittel als Werbungskosten beantragt, die im bekämpften Bescheid i.H.v. € 368,43 Berücksichtigung fanden, deren Anfall von der Behörde im Vorlagebericht bezweifelt wurde.

Das BFG hat den Bf. mit Schreiben vom 19. September 2022 aufgefordert, belegmäßige Nachweise über den Anfall entsprechender Kosten vorzulegen.

Gemäß VwGH, u.a. Erkenntnis vom 17. Februar 2021, Ra 2020/13/0090, sind als

Werbungskosten geltend gemachte Aufwendungen über Verlangen der Abgabenbehörde gemäß § 138 BAO nachzuweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft zu machen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 17. Dezember 1996, 92/14/0176).

Da der Anfall weiterer Werbungskosten (lt. Erklärung als Arbeitsmittel) weder glaubhaft gemacht, geschweige denn nachgewiesen wurde, erweist sich deren Berücksichtigung im bekämpften Bescheid als unzutreffend.

Die beantragten Werbungskosten stehen daher in voller Höhe nicht zu und ist gegenständlich der Pauschbetrag für Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 3 EStG 1988 i.H.v. € 132,- zu berücksichtigen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Die Höhe der Steuer beträgt:

Einkommensteuer	2018
	€
Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit	17.254,27
Werbungskosten Pauschbetrag	<u>-132,00</u>
Gesamtbetrag der Einkünfte	<u>17.122,27</u>
Sonderausgaben	
Viertel der Aufwendungen (Topf-Sonderausgaben)	<u>-730,00</u>
Einkommen	<u>16.392,27</u>
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:	
0% für die ersten 11.000,-	0,00
25% für die restlichen 5.392,27	<u>1.348,07</u>
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	<u>1.348,07</u>
Verkehrsabsetzbetrag	-400,00

Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	<u>948,07</u>
Steuer für sonstige Bezüge	
0% für die ersten € 620,-	0,00
6% für die restlichen € 2.164,08	<u>129,84</u>
Einkommensteuer	<u>1.077,91</u>
anrechenbare Lohnsteuer	-1.267,44
Rundung § 39 EStG 1988	<u>-0,47</u>
festgesetzte Einkommensteuer	<u><u>-190,00</u></u>

1.1. 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.

Das gegenständliche Erkenntnis erging in Anlehnung an die ständige Judikatur des VwGH, weshalb eine ordentliche Revision als nicht zulässig zu erklären war.

Wien, am 27. Oktober 2022