

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache der ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 22. Februar 2022 gegen die Bescheide des ***FA*** vom 20. Dezember 2021 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2019 und 2020 zu Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen. Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den am Ende der Entscheidungsgründe beigefügten Berechnungsblättern 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 nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin reichte am 7.9.2021 die Erklärungen zur ArbeitnehmerInnenveranlagung für die Jahre 2019 und 2020 elektronisch beim Finanzamt ein. Sie gab darin jeweils an, Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezogen zu haben, und machte Werbungskosten (Pendlerpauschale, Pendlereuro, Arbeitsmittel, Fachliteratur und Reisekosten) geltend. Auch beantragte sie die Berücksichtigung von außergewöhnlichen Belastungen für die auswärtige Berufsausbildung ihrer beiden 1998 geborenen Kinder und für das Jahr 2019 die Berücksichtigung von Sonderausgaben für Wohnraumschaffung. In der Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung für 2020 gab sie als Berufsbezeichnung „*Lehrerin Steuerberatung*“ an.

Mit Schreiben vom 29.10.2021 forderte das Finanzamt die Beschwerdeführerin auf, die beantragten Berufsausbildungskosten für ihre Kinder, die für 2019 beantragten Sonderausgaben und die geltend gemachten Werbungskosten bis 10.12.2021 durch Kostenaufstellungen bzw. Belege nachzuweisen.

Mit Bescheiden vom 20.12.2021 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer 2019 mit EUR 5.548,- und die Einkommensteuer 2020 mit EUR 5.416,- fest. Es berücksichtigte bei der Ermittlung des Einkommens jeweils weder die geltend gemachten Werbungskosten noch die Sonderausgaben.

Mit Eingabe vom 19.1.2022 beantragte die Beschwerdeführerin die Verlängerung der Beschwerdefrist hinsichtlich der Einkommensteuerbescheide 2019 und 2020 bis zum 22.2.2022. Das Finanzamt gab dem Fristverlängerungsantrag mit Bescheid vom 26.1.2022 statt.

Die Beschwerdeführerin erhob mit Schreiben vom 22.2.2022 Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide für 2019 und 2020 und beantragte die Berücksichtigung von Sonderausgaben für 2019 (Rückzahlung Darlehen für Sanierung Wohnraum von EUR 2.920,- und Unfallversicherung von EUR 1.319,36) und für 2020 (Rückzahlung Darlehen für Sanierung Wohnraum von EUR 2.920,- und Unfallversicherung von EUR 1.603,67). An Pendlerpauschale beantragte sie den Ansatz von EUR 1.476,- und an Pendlereuro den Ansatz von EUR 44,- für die Strecke Bf-Adr – Adr_AG1, welche dreimal wöchentlich zurückgelegt werde. An Gewerkschafts- und sonstigen Beiträgen zu Berufsverbänden habe sie 2019 EUR 165,- und 2020 EUR 130,- geleistet. Ihre Aufwendungen für Arbeitsmittel hätten 2019 EUR 1.253,51 und 2020 EUR 1.205,57 betragen. Darin seien 50 % der Handykosten enthalten (2019: EUR 535,36; 2020: EUR 483,60). Die übrigen Kosten beträfen Kopierkosten, Schreibmaterialien, Toner, Internetgebühr, Domaingebühr sowie den Pauschalbetrag für Homeoffice im Jahr 2020 (EUR 300,-). Für Fachliteratur seien 2019 EUR 1.763,22 und 2020 EUR 646,23 aufgewendet worden, und zwar für „Klassensätze“ an Schulbüchern für das Fach Recht und weitere Bücher „für den neuen Schultyp Gesundheits- und Krankenpflegeschule“. Die Aufwendungen für beruflich veranlasste Reisekosten hätten EUR 741,42 im Jahr 2019 und EUR 285,40 im Jahr 2020 betragen. Sie sei nach Ort_1 und Ort_2 zu Verhandlungsterminen bzw. zu Besprechungen in der Bildungsdirektion und zu einem Präsenzseminar in Ort_3 gefahren. Belege füge sie der Beschwerde aufgrund der Datenmenge nicht bei.

Mit Ersuchen um Ergänzung von 12.4.2022 forderte das Finanzamt die Beschwerdeführerin wiederum zur Vorlage von Belegen für die geltend gemachten Ausgaben bis zum 24.5.2022 auf. Am 24.5.2022 beantragte die Beschwerdeführerin, diese Frist bis zum 8.6.2022 zu erstrecken. Am 8.6.2022 beantragte die Beschwerdeführerin, diese Frist bis zum 8.7.2022 zu erstrecken. Mit Schreiben vom 7.7.2022 legte die Beschwerdeführerin ein Konvolut an Belegen vor.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 1.8.2022 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer 2019 mit EUR 4.475,- fest und berücksichtigte dabei das beantragte Pendlerpauschale, Werbungskosten von EUR 1.143,44 sowie Gewerkschaftsbeiträge von EUR 130,- und die Topfsonderausgaben. Die Begründung lautet auszugsweise: „Kosten für Literatur, die auch für nicht in ihrer Berufssparte tätigen Personen von allgemeinem Interesse sein können, stellen selbst dann keine Werbungskosten dar, wenn aus diesen Publikationen Anregungen für die berufliche Tätigkeit gewonnen werden. Folgende Ausgaben wurden nicht berücksichtigt: Film Ruth Bader Ginsberg € 21.06, Film Female Pleasure € 12.10. Unterrichtsmaterial wie Bücher oder Lernunterlagen werden grundsätzlich vom Arbeitgeber bzw. sogar unentgeltlich zur Verfügung gestellt. Der Kauf von 84 Büchern zu je € 18,69 bei Manz Verlag ist somit nicht glaubwürdig. Es wurde lediglich ein Exemplar berücksichtigt. Von den angeführten Kosten für Arbeitsmittel in der von Ihnen vorgelegten Aufstellung wurden mangels Vorlage entsprechender Unterlagen nur folgende Aufwendungen berücksichtigt: Telefonkosten; Kosten für Domain. Werbungskosten sind Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich veranlasst sind. Sie stehen also in unmittelbarem Zusammenhang mit der nichtselbständigen Tätigkeit. Aus diesem Grund konnten auch Rechnungen, die nicht auf Ihren Namen ausgestellt sind, nicht berücksichtigt werden (Webhostingpaket € 99,00). Von den geltend gemachten Reisekosten konnten im Veranlagungsjahr 2020 konnten nur jene Aufwendungen berücksichtigt werden, für die dazugehörige Nachweise vorgelegt wurden. Es wurde ein Betrag in Höhe von € 257,00 für Fahrten an folgenden Tagen anerkannt: 22.03.2019 Ort_1; 15.05.2019 Ort_2; 21.11.2019 Ort_1; Zugkarte € 5,00...“

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 1.8.2022 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer 2020 in Höhe von EUR 4.430,- fest und berücksichtigte dabei das beantragte Pendlerpauschale, Werbungskosten von EUR 912,05 und Gewerkschaftsbeiträge von EUR 130,- sowie die Topfsonderausgaben. Die Begründung lautet auszugsweise: „Kosten für Literatur, die auch für nicht in ihrer Berufssparte tätigen Personen von allgemeinem Interesse sein können, stellen selbst dann keine Werbungskosten dar, wenn aus diesen Publikationen Anregungen für die berufliche Tätigkeit gewonnen werden. Folgende Ausgaben wurden nicht berücksichtigt: Amazon Bücher Haller - Ethik € 63,94. Unterrichtsmaterial wie Bücher oder Lernunterlagen werden grundsätzlich vom Arbeitgeber bzw. sogar unentgeltlich zur Verfügung gestellt. Der Kauf von 17 Büchern zu je € 18,69 bei Manz Verlag ist somit nicht glaubwürdig. Es wurde lediglich ein Exemplar berücksichtigt.

Von den angeführten Kosten für Arbeitsmittel in der von Ihnen vorgelegten Aufstellung wurden mangels Vorlage entsprechender Unterlagen nur folgende Aufwendungen berücksichtigt: Telefonkosten; Kosten für Domain; Kosten für Kopien; Kosten für "Kopier-Guthaben". Werbungskosten sind Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich veranlasst sind. Sie stehen also in unmittelbarem Zusammenhang mit der nichtselbständigen Tätigkeit. Aus diesem Grund konnten auch Rechnungen, die nicht auf Ihren Namen ausgestellt sind, nicht berücksichtigt werden (Webhostingpaket € 99,00). Die geltend gemachten Reisekosten konnten im

Veranlagungsjahr mangels Vorlage von dazugehörigen Unterlagen (Teilnahmebestätigungen, Vernehmungsprotokolle oder Sitzungsnachweise) nicht berücksichtigt werden...”

Die Beschwerdeführerin beantragte am 1.9.2022 die Vorlage ihrer Beschwerde an das Bundesfinanzgericht. Das Finanzamt legte die Beschwerde am 14.11.2022 dem Bundesfinanzgericht vor und beantragte eine Entscheidung im Sinn der Beschwerdevorentscheidungen.

Das Bundesfinanzgericht forderte die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 18.1.2023 zur Stellungnahme und Urkundenvorlage zu folgenden Punkten auf:

„1. Sie haben in Ihren Abgabenerklärungen für 2019 und 2020 jeweils ein Pendlerpauschale von EUR 1.476,- jährlich und den Pendlereuro von EUR 46,- jährlich beantragt und dabei angegeben, dass die Anschrift Ihrer Arbeitsstätte Adr_AG1 ist. Aus einer bei den vorgelegten Verwaltungsakten befindlichen Lohnabrechnung ergibt sich, dass sich an dieser Adresse die Schule_1 befindet.

2. In Ihrer Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2019 und 2020 geben Sie in der „Erklärung/Nachweis zur Berücksichtigung des Pendlerpauschales und des Pendlereuro“ an, dass Sie die Arbeitsstätte an der Adresse Adr_AG1 an mehr als 10 Tagen pro Monat aufgesucht haben. Belegen Sie dieses Vorbringen (etwa durch eine Bestätigung des Dienstgebers).

3. Geben Sie an, an welchen Tagen der Monate Juli und August 2019 und der Monate Juli und August 2020 Sie die Arbeitsstätte an der Adresse Adr_AG1 aufgesucht haben. Belegen Sie Ihr Vorbringen (etwa durch eine Bestätigung des Dienstgebers).

4. Ausweislich der bei den vorgelegten Verwaltungsakten befindlichen Jahreslohnzettel waren Sie in den Jahren 2019 und 2020 (auch) jeweils während des gesamten Jahres nichtselbständig bei der StB GmbH an der Adresse Adr_AG2 beschäftigt. Geben Sie an, an wie vielen Tagen pro Monat Sie diesen Arbeitsort aufgesucht haben. Belegen Sie Ihr Vorbringen (etwa durch eine Bestätigung des Dienstgebers).“

Die Beschwerdeführerin legte mit Schreiben vom 22.2.2023 ihre Stundenpläne der Schuljahre 2018/2019, 2019/2020 und 2020/2021 für die Schule_1 und für die Schule_2 vor und führte aus, dass sie in den Streitjahren am Montag, Mittwoch und Donnerstag in der Kanzlei StB gearbeitet habe.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt und Beweiswürdigung

Die Beschwerdeführerin war in den Streitjahren an der Adresse Bf_Adr wohnhaft. Sie war im Jahr 2019 jeweils nichtselbständig während des gesamten Jahres bei der Bildungsdirektion X und bei der StB beschäftigt. Sie war als Lehrerin an der Schule_1 und an der Schule_2 tätig.

Die Beschwerdeführerin war im Jahr 2020 jeweils nichtselbständig während des gesamten Jahres bei der Bildungsdirektion X und bei der StB beschäftigt. Sie war als Lehrerin an der Schule_1 und an der Schule_2 tätig. Sie war weiter in den Zeiträumen 27.3.-10.6. und 16.10.-20.11.2020 nichtselbständig beim Bezirkskrankenhaus Ort_4 beschäftigt. Als Berufsbezeichnung gab sie in der Abgabenerklärung für 2020 „Lehrerin Steuerberatung“ an.

Diese Umstände sind zwischen den Parteien unstrittig und durch den Akteninhalt belegt.

Die Beschwerdeführerin hat in den Streitjahren Aufwendungen für Pendlerpauschale, Arbeitsmittel, Fachliteratur und Reisekosten als Werbungskosten geltend gemacht. Das Finanzamt hat die Beschwerdeführerin zweimal ausdrücklich aufgefordert, die geltend gemachten Werbungskosten zu belegen. Im Ergänzungsersuchen vom 29.10.2021 finden sich folgende Ausführungen: „... Sie haben Werbungskosten beantragt. Bitte schicken Sie uns dazu die Kopien der Belege und eine Kostenaufstellung mit einer genauen Aufteilung der Kosten nach Themen sortiert. Jeder Kostenpunkt muss Datum, Bezeichnung der Kostenart und den Betrag aufweisen. Bitte teilen Sie uns auch Ihren beruflichen Aufgabenbereich mit und informieren Sie uns, wie die Ausgaben mit Ihrem Beruf zusammenhängen. Begründen Sie daher die konkrete berufliche Notwendigkeit jeder Position in der Kostenaufstellung.

Haben Arbeitgeber oder Förderstellen wie z. B. Land oder Arbeiterkammer Ihre Kosten ganz oder teilweise ersetzt? Dann geben Sie uns bitte die Höhe bekannt.

Bei beantragten Fahrtkosten benötigen wir folgende Unterlagen:

- Bei Benützung öffentlicher Verkehrsmittel oder einer Mitfahrgelegenheit die Anzahl der Fahrten und einen Nachweis der angefallenen Kosten. Geben Sie bitte auch die berufliche Veranlassung bekannt.
- Bei Benützung des eigenen KFZ geben Sie uns bitte den genauen Streckenverlauf inkl. Anfangs- und Endadresse, Datum, Uhrzeit und den beruflichen Zweck bekannt...

Bei beantragter Fachliteratur benötigen wir:

- Eine Aufstellung mit Anschaffungstag, Buchtitel und Einzelpreis
- Eine Erklärung der beruflichen Notwendigkeit und Verwendung je Buchtitel...

Im Ergänzungsersuchen vom 12.4.2022 betreffend die gegenständliche Beschwerde finden sich folgende Ausführungen: „...*Sie haben Werbungskosten beantragt. Bitte schicken Sie uns dazu die Kopien aller Belege und eine Kostenaufstellung mit einer genauen Aufteilung der Kosten nach Themen sortiert. Sämtliche Nachweise für beantragte Arbeitsmittel (Handy- und Internetrechnungen, etc.) sowie Nachweise für Fachliteratur sind vorzulegen. Jeder Kostenpunkt muss Datum, Bezeichnung der Kostenart und den Betrag aufweisen. Die beantragten Reisekosten sind mittels entsprechender Unterlagen nachzuweisen.*

Außerdem werden folgende Unterlagen benötigt:

- *monatliche Lohnzettel*
- *Bestätigung des Dienstgebers über den Erhalt etwaiger Reisekostenersätze*
- *Nachweise über Verhandlungstermine und Präsenzseminare*

Eine Aufstellung, wie sich die einzelnen Kostenpunkte zusammensetzen, ist vorzulegen...“.

Aufgrund der vorgelegten Belege erachtet das Bundesfinanzgericht es als glaubwürdig, dass die Beschwerdeführerin in den Streitjahren folgende Rechnungen tatsächlich bezahlt hat, wobei ein ausschließlicher Bezug zur beruflichen Tätigkeit angesichts der erworbenen Titel erwiesen ist: Educa Verlag vom 28.4.2019 (Erwachsenenschutzrecht für Gesundheitsberufe, Recht für DGKP in Ausbildung) – EUR 57,-; Manz Verlag vom 22.10.2019 (Abo Juristische Ausbildung und Praxisvorbereitung) – EUR 42,-; Friedrich Verlag vom 31.7.2019 (Abo Ethik und Unterricht) – EUR 84,80; Educa Verlag vom 15.4.2020 (Recht Pflegeassistenten in Ausbildung) – EUR 23,-; Thalia vom 4.6.2020 (Fallbeispiele für Pflege und Sozialbetreuungs...) – EUR 22,90; Friedrich Verlag vom 10.6.2020 (Abo Ethik und Unterricht) – EUR 88,80 und Manz Verlag vom 14.10.2020 (Abo Juristische Ausbildung und Praxisvorbereitung) – EUR 42,-.

Es ist unglaublich, dass eine Lehrerin 84 Stück Schulbücher auf eigene Rechnung kauft und an Schüler verleiht. Die Beschwerdeführerin hat weder ihr diesbezügliches Vorbringen untermauert noch die tatsächliche Bezahlung des gesamten Rechnungsbetrages von EUR 1.491,46 (laut Rechnung vom 8.10.2019, wobei die Rechnung an die Beschwerdeführerin „c/o Schule_2“ an deren Adresse adressiert ist) nachgewiesen. Glaubwürdig ist entsprechend dem Vorbringen des Finanzamtes der Erwerb eines Exemplares „*Recht kompakt*“ von der Manz Verlag Schulbuch GmbH (Einzelpreis EUR 18,69).

Es ist unglaublich, dass eine Lehrerin 17 Stück Schulbücher auf eigene Rechnung kauft und an Schüler verleiht. Die Beschwerdeführerin hat weder ihr diesbezügliches Vorbringen untermauert noch die tatsächliche Bezahlung des gesamten Rechnungsbetrages (laut Rechnung vom 24.11.2020, wobei die Rechnung an die Beschwerdeführerin und weiter an die „Schule_2“ an deren Adresse adressiert ist) von EUR 301,84 nachgewiesen. Glaubwürdig ist entsprechend dem Vorbringen des Finanzamtes der Erwerb eines Exemplares „*E-Book Kombi – Recht kompetent*“ der Hölzel Verlag GmbH (Einzelpreis EUR 18,69).

Für einen Betrag von 54,80 („Friedrich Verlag Ethik“) wurde kein Beleg vorgelegt, weshalb dieser Aufwand im Jahr 2019 nicht glaubwürdig ist.

Mangels beigebrachter Nachweise ist nicht erwiesen, dass die Beschwerdeführerin Kosten für die berufliche Nutzung ihres privaten Mobiltelefones, Kopierkosten, Schreibmaterialien oder Toner (vgl. Vorbringen im Schreiben vom 7.7.2022) getragen hätte.

Erwiesen ist aufgrund der vorgelegten Rechnungen vom 13.2.2019 bzw. 14.2.2020, dass die Beschwerdeführerin in den Jahren 2019 und 2020 Aufwendungen für Internetdomains von jeweils EUR 76,72 getragen hat. Nicht erwiesen ist, dass die Beschwerdeführerin Kosten für ein Webhostingpaket (jeweils EUR 99,- für 2019 und 2020) getragen hätte, zumal die dafür vorgelegten Rechnungen nicht auf sie lauten (vgl. Seiten 12 und 22 der Beschwerde).

Die Beschwerdeführerin hat ihre Arbeitsstätte an der Adresse Adr_AG1 (die Schule_1) in den Monaten Jänner bis Juni und September bis Dezember der Streitjahre an mehr als 10 Tagen pro Monat aufgesucht. Dies ist angesichts der vorgelegten Stundenpläne dieser Schule, aus denen hervorgeht, dass die Beschwerdeführerin dort an drei Tagen pro Woche unterrichtet, glaubwürdig. Nicht erwiesen ist, dass die Beschwerdeführerin diese Arbeitsstätte in den Monaten Juli und August 2019 sowie Juli und August 2020 überhaupt aufgesucht hat. Sie hat diesbezüglich kein konkretes Vorbringen erstattet und keinerlei Beweismittel beigebracht. Über Ersuchen um Stellungnahme dazu führte sie lediglich aus, dass sie gelegentlich auch in diesen Monaten an dieser Arbeitsstätte gewesen sei.

Das Bundesfinanzgericht erachtet es als glaubwürdig, dass die Beschwerdeführerin in den Monaten Juli und August der Streitjahre die Strecke zwischen ihrer Wohnung und der Arbeitsstätte in der Adr_AG2 an mehr als 10 Tagen pro Monat zurückgelegt hat. Sie brachte dazu vor (Schreiben vom 22.2.2023), dass sie in den Monaten Juni, Juli und August zumindest drei bis vier Tage pro Woche an dieser Arbeitsstätte tätig sei.

Gemäß § 3 Abs. 1 Pendlerverordnung BGBl II 276/2013 ist für die Ermittlung der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bzw. zwischen Arbeitsstätte und Wohnung und für die Beurteilung, ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar ist, für die Verhältnisse innerhalb Österreichs der vom Bundesministerium für Finanzen im Internet zur Verfügung gestellte Pendlerrechner zu verwenden. Die Beschwerdeführerin hat einen Ausdruck aus dem Pendlerrechner für den abgefragten Tag Montag, 1.3.2021 vorgelegt. Darin gab sie als Anschrift der Arbeitsstätte Adr_AG1 (die Adresse der Schule_1) an. Sie gab weiter an, dass sie die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte an mehr als 10 Tagen im Kalendermonat zurücklege. Die Auswertung des Pendlerrechners ergab, dass die schnellste Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte gerundet 23 km beträgt und die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln auf der überwiegenden Strecke nicht möglich oder nicht zumutbar ist.

Das Bundesfinanzgericht hat eine Auswertung des Pendlerrechners für den abgefragten Tag Freitag, 24.2.2023 und für die Anschrift der Arbeitsstätte Adr_AG2 (die Adresse der StB GmbH) angefertigt. Diese Auswertung ergab, dass die schnellste Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte gerundet 20 km beträgt und dass die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln auf der überwiegenden Strecke nicht möglich oder nicht zumutbar ist.

Die Bezahlung von Versicherungsprämien (2019: Prämien für eine Unfallversicherung von EUR 1.319,36; 2020: Prämien für eine Unfallversicherung von EUR 1.370,80) bzw. Aufwendungen für Wohnraumschaffung und –sanierung (2019: Darlehensrückzahlungen von EUR 8.111,76; 2020: Darlehensrückzahlungen von EUR 8.111,76) wurde glaubwürdig belegt.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Werbungskosten sind Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen (§ 16 Abs. 1 EStG 1988). § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 enthält als wesentliche Aussage ein Abzugsverbot gemischt veranlasster Aufwendungen, dem der Gedanke der Steuergerechtigkeit insoweit zu Grund liegt, als vermieden werden soll, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und dadurch Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann, was ungerecht gegenüber jenen Steuerpflichtigen wäre, die eine Tätigkeit ausüben, die eine solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen nicht ermöglicht, und die derartige Aufwendungen aus ihrem bereits versteuerten Einkommen tragen müssen (VwGH 25.11.2009, 2007/15/0260 mwN).

Ausgaben für Literatur, welche für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsstand bestimmt ist, stellen nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung dar (VwGH 23.11.2000, 95/15/0203 mwN). Aufwendungen für Tageszeitungen zählen grundsätzlich zu den nicht abzugsfähigen Kosten der Lebensführung. Die Eignung einer Tageszeitung, fallweise beruflich bedeutsame Informationen zu bieten, ändert nichts daran, dass Zeitungen auch bei einem Lehrer dem Bereich der privaten Lebensführung zugerechnet werden müssen (VwGH 27.3.2003, 2000/15/0226).

Für die geltend gemachten Werbungskosten ergibt sich daraus im Einzelnen Folgendes:

Die Gewerkschaftsbeiträge wurden ausweislich der von der Beschwerdeführerin vorgelegten Lohnzettel bereits vom Arbeitgeber berücksichtigt. Auch aus den dem Finanzamt von den Arbeitgebern übermittelten Jahreslohnzetteln der Streitjahre ist ersichtlich, dass der

Arbeitgeber die Gewerkschaftsbeiträge von der Lohnsteuerbemessungsgrundlage in Abzug gebracht hat. Die an die Kammer der Steuerberater und Wirtschaftstreuhänder bzw. die ÖGSW geleisteten Beiträge führen in nachgewiesener Höhe von EUR 100,- bzw. EUR 30,- pro Jahr zu Werbungskosten.

Eine Berücksichtigung von Kosten für Telefonbenützung, Kopien, Schreibmaterialien oder Toner kommt mangels deren Nachweises nicht in Betracht.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit d EStG 1988 steht bei Unzumutbarkeit der Benützung von Massenverkehrsmitteln ein Pendlerpauschale von EUR 372,- jährlich zu, wenn die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mindestens 2 bis 20 km beträgt. Beträgt diese Entfernung mehr als 20 bis 40 km, steht ein Pendlerpauschale von EUR 1.476,- jährlich zu. Auf Sachverhaltsebene ist erwiesen, dass die Beschwerdeführerin in den Streitjahren in 10 Monaten eine Entfernung von 23 km zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und in 2 Monaten eine Entfernung von 20 km zwischen Wohnung und Arbeitsstätte jeweils an mehr als 10 Tagen pro Monat zurückgelegt hat und dass die Benützung von Massenbeförderungsmitteln durchgehend unzumutbar war. Daher steht ihr in beiden Streitjahren ein Pendlerpauschale von 1.292,- zu. Bei der Abgabeberechnung ist jeweils ein Pendlereuro von EUR 44,96 zu berücksichtigen (§ 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988).

An nachgewiesenen Aufwendungen für Bücher und Internetdomains werden im Jahr 2019 EUR 202,49 und EUR 76,72 als Werbungskosten anerkannt.

Die Kosten für die Filme „*RBG – Ein Leben für die Gerechtigkeit*“ (Dokumentarfilm über Leben und Wirken von Ruth Bader Ginsburg), „*Die Berufung – Ihr Kampf für Gerechtigkeit*“ (Spielfilm/Filmbiographie über Ruth Bader Ginsburg) und „*Female Pleasure*“ (Dokumentarfilm, der sich mit der weiblichen Sexualität im 21. Jahrhundert rund um den Globus auseinandersetzt: https://de.wikipedia.org/wiki/Female_Pleasure) stehen aufgrund deren Inhalt von allgemeinem Interesse in keinem unmittelbaren Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit der Beschwerdeführerin. Die Kosten von EUR 21,06 laut Rechnungen vom 1.6.2019 und vom 17.11.2019 können nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Bezogen auf die geltend gemachten Reisekosten laut mit Stellungnahme vom 7.7.2022 übermittelter Aufstellung bzw. beigefügter Belege führen folgende Reisebewegungen zu Werbungskosten:

Die Teilnahme der Beschwerdeführerin an einer Verhandlung vor dem Bundesverwaltungsgericht in Ort_1 am 22.3.2019 wurde belegt (Stellungnahme vom 7.7.2022, Seite 34). Daher stellen die geltend gemachten Fahrtkosten in Höhe des amtlichen Kilometergeldes für 2x100 km (EUR 42,-) Werbungskosten dar.

Die Teilnahme der Beschwerdeführerin an einer Verhandlung vor dem Landesverwaltungsgericht Ort_2 am 15.5.2019 wurde belegt (Stellungnahme vom 7.7.2022, Seite 33). Die einfache Fahrtstrecke vom Wohnort der Beschwerdeführerin nach 5020 Ort_2, Wasserfeldstraße 30 beträgt laut google maps aufgerundet 70 km. Daher stellen Fahrtkosten für 2x70 km (EUR 58,80) Werbungskosten dar.

Die Teilnahme der Beschwerdeführerin an einer Verhandlung vor dem Landesverwaltungsgericht ***1*** in Ort_1 am 21.11.2019 wurde belegt (Stellungnahme vom 7.7.2022, Seite 32). Daher stellen die geltend gemachten Fahrtkosten in Höhe des amtlichen Kilometergeldes für 2x100 km (EUR 42,-) Werbungskosten dar.

Ein Nachweis dafür, dass die Beschwerdeführerin am 2.1.2019 an einem Vernehmungstermin am Finanzamt Ort_2 teilgenommen hätte, wurde nicht erbracht.

Aus den vorgelegten Belegen (Stellungnahme vom 7.7.2022, Seite 30) ist nicht erkennbar, wo das „Ethik Vernetzungstreffen“ am 10.1.2019 stattgefunden hat. Ein Nachweis dafür, dass die Beschwerdeführerin am 10.1.2019 an einer Verhandlung teilgenommen hätte, wurde nicht erbracht.

Ein Nachweis dafür, dass die Beschwerdeführerin am 16.1.2019 an einer Verhandlung in Ort_2 teilgenommen hätte, wurde nicht erbracht.

Ein Nachweis dafür, dass die Beschwerdeführerin am 5.2.2019 an einem „ARGE Recht Treffen“ in Ort_1 teilgenommen hätte, wurde nicht erbracht.

Ein Nachweis dafür, dass die Beschwerdeführerin am 3.4.2019 an einer „Sitzung Ausschuss“ in Ort_5 teilgenommen hätte, wurde nicht erbracht.

Nicht erkennbar ist aus einer Einzahlungsquittung vom 19.6.2019 (Stellungnahme vom 7.7.2022, Seite 35), in welchem Zusammenhang die Bezahlung von EUR 5,- für „Bahnticket – Beitrag“ mit der beruflichen Tätigkeit der Beschwerdeführerin steht. Dieser Betrag stellt keine Werbungskosten dar.

Ein Nachweis dafür, dass die Beschwerdeführerin am 4.9.2019 an einem „Seminar Ort_6“ teilgenommen hätte, wurde nicht erbracht.

Ein Nachweis dafür, dass die Beschwerdeführerin am 14.11.2019 an einer Verhandlung in Ort_2 teilgenommen hätte, wurde nicht erbracht.

An Werbungskosten für beruflich veranlasste Reisebewegungen sind für das Jahr 2019 EUR 142,80 zu berücksichtigen.

Insgesamt ergeben sich für das Jahr 2019 Werbungskosten von EUR 1.844,01.

Der Ankauf eines Wirtschaftsmagazines von allgemeinem Interesse („Gewinn“, Valora Retail GmbH, Rechnung vom 3.5.2020) lässt keinen ausschließlichen Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit der Beschwerdeführerin erkennen. Die Kosten von EUR 6,- können nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Bei den Büchern „*Das Wunder der Wertschätzung*“, „*Die Macht der Kränkung*“ und „*Das Böse*“ handelt es sich um Werke von allgemeinem Interesse. Ein ausschließlicher Veranlassungszusammenhang zwischen deren Erwerb und der beruflichen Tätigkeit der Beschwerdeführerin ist nicht erkennbar. Die Kosten von EUR 63,94 laut Rechnung vom 22.9.2020 können nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden. Nicht erkennbar ist, in welchem Zusammenhang der Ankauf des Buches „*Franz Reisch*“ von Anke Reisch (Rechnung der Tyrolia GmbH) mit der beruflichen Tätigkeit der Beschwerdeführerin stehen sollte. Die Kosten von EUR 24,50 sind nicht als Werbungskosten abzugsfähig. Ebenso ist nicht erkennbar, in welchem Zusammenhang die geltend gemachten Werbungskosten von EUR 73,15 („Tyrolia“) mit der beruflichen Tätigkeit der Beschwerdeführerin stehen sollten. Der mit Schreiben vom 7.7.2022 übermittelte Beleg (Seite 29) ist völlig unleserlich.

Nachweise für beruflich veranlasste Reisebewegungen im Jahr 2020 wurden nicht erbracht, sodass diesbezüglich keine Werbungskosten zu berücksichtigen waren.

Das für 2020 geltend gemachte „*Home Office Pauschale*“ (vgl. Schreiben vom 7.7.2022) steht nicht zu. § 26 Z 9 lit a EStG idF BGBl I 52/2021 ist erstmalig für Homeoffice-Tage ab 1.1.2021 und für die Veranlagung von Lohnzahlungszeiträumen, die nach dem 31.12.2020 enden, anzuwenden (§ 124b Z 373 EStG).

Insgesamt ergeben sich für das Jahr 2020 Werbungskosten von EUR 1.694,11.

Die belegten Sonderausgaben waren in den Streitjahren im Ausmaß des Höchstbetrages gemäß § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 zu berücksichtigen.

[...]

2.2. Zu Spruchpunkt II. (Revisionszulässigkeit)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Die Würdigung des festgestellten Sachverhaltes ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetz. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung war nicht zu lösen, weshalb die Revision unzulässig ist.

Innsbruck, am 23. Februar 2023