

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. Robert Kainz, Roßmarkt 13, 9400 Wolfsberg, über die Beschwerden vom 4. August 2019 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 15. Juli 2019 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2015, 2016 und 2017, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

Den Beschwerden wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Im Übrigen werden die Beschwerden abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf) war in den strittigen Jahren nichtselbständig als IT-Engineer Vollzeit beschäftigt. Für das Jahr 2016 wurde zusätzlich ein Lohnzettel von der ***2*** GmbH über Bruttobezüge in Höhe von € 187,00 und für das Jahr 2017 in Höhe von € 371,25 übermittelt. Nachdem für die strittigen Jahre wegen der vom Arbeitgeber des Bf bei der Lohnverrechnung berücksichtigten Freibetragsbescheide und der weiteren Lohnzettel Pflichtveranlagungstatbestände vorgelegen sind und der Bf trotz Aufforderung keine Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung eingebracht hat, erließ das Finanzamt am 15.7.2019

die angefochtenen Bescheide. Dabei wurden lediglich die Pauschalbeträge für Werbungskosten und Sonderausgaben und ein Freibetrag wegen eigener Behinderung gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 in Höhe von € 75,00 steuermindernd berücksichtigt. Die Veranlagungen ergaben für alle Jahre Nachforderungen und zwar für 2015 € 2.456,00, für 2016 € 2.424,00 und für 2017 € 105,00.

In den dagegen fristgerecht erhobenen Beschwerden wurden für das Jahr 2015 Werbungskosten in Höhe von insgesamt € 8.325,01 im Wesentlichen für Arbeitsmittel betreffend IT-Komponenten, Arbeitszimmer und Fortbildung, sowie Sonderausgaben in Höhe von € 7.438,99 (Zusatzkrankenversicherung und Kreditrückzahlungen für die Haussanierung) geltend gemacht. Für das Jahr 2016 beantragte der Bf Werbungskosten iHv € 6.671,98 und Sonderausgaben iHv 6.884,27, für das Jahr 2017 Werbungskosten iHv € 4.536,94 und Sonderausgaben iHv € 8.026,33. In den Werbungskosten waren Aufwendungen iZm der geringfügigen Tätigkeit des Bf bei einer Securityfirma für eine Selbstladebüchse, eine Pistole Glock 17, Waffenlaserlichtkombination, Sach- und Personenschutz, Kleidungsstücke, Pfefferspray, Reinigungsset mit verschiedenen Stahlbürsten, JPX Sach- und Personenschutz, Sicherheitsgerät ausziehbar, Übungsscheiben, Security Schulungsmaterial, Pufferpatronen, Zusatzmagazine, gekrümmtes Arbeitsmesser, Arbeitsstiefel, Trainingsmunition, aktiver Gehörschutz, etc. enthalten.

Das Finanzamt ersuchte daraufhin den Bf mit Vorhalt vom 21.4.2020 zur Überprüfung der geltend gemachten Aufwendungen die nachfolgenden Fragen zu beantworten und die angesprochenen Unterlagen beizubringen:

*„Zur Tätigkeit beim Arbeitgeber ***3*** GmbH:*

- 1) Arbeitszeitaufstellungen des Arbeitgebers, aus denen die konkreten Home-Office-Zeiten sowie die Gesamtarbeitszeiten hervorgehen*
- 2) Bestätigungen des Arbeitgebers, welche Arbeitsmaterialien bzw. welches Equipment Ihnen für die Ausführung der Arbeiten vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellt worden sind. Sollte Ihnen der Arbeitgeber hierfür keine Gerätschaften etc. zur Verfügung gestellt haben, ist eine Bestätigung des Arbeitgebers über die Nichtzurverfügungstellung der für die Durchführung Ihrer Tätigkeiten notwendigen Wirtschaftsgüter vorzulegen.*
- 3) Bestätigungen des Arbeitgebers, dass sämtliche mit Computern bzw. Laptops im Zusammenhang stehenden beantragten Aufwendungen tatsächlich im Rahmen Ihrer Tätigkeit notwendig waren und verwendet wurden*
- 4) Nachweis, welche beruflichen und privaten Dokumente sich auf der MS Cloud Onedrive befinden*
- 5) Angabe, ob Sie unter einer Sehschwäche leiden (zB Anzahl der Dioptrin)*

6) Detaillierte Leistungsaufstellungen und Rechnungen im Zusammenhang mit der T-Mobile Telefonie und dem mobilen Internet sowie sämtliche Hardwarehandyrechnungen

7) Rechnung der Arbeitsbrille von ***4*** Optik vom 15.9.2015

8) Rechnung und Zahlungsbestätigung sowie Leistungsbeschreibung der Fortbildung vom 18.11.2015 sowie detaillierte Beschreibung inwieweit diese Fortbildung im Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit steht

9) Rechnung und Zahlungsbestätigung Monitor vom 15.7.2015

10) Rechnung und Zahlungsbestätigung Netbook vom 3.9.2015

11) Rechnung und Zahlungsbestätigung Notebook vom 8.1.2016

12) Rechnung und Zahlungsbestätigung Netbook kompakt vom 31.3.2016

13) Rechnung und Zahlungsbestätigung Ersatztoner Drucker vom 10.10.2016

14) Rechnung und Zahlungsbestätigung Netbook 12.11.2016

15) Bestätigungen über die bezahlten Gewerkschaftsbeiträge iHv EUR 123,04 für 2015 sowie über die Betriebsratsumlagen

16) Aufstellungen für Werbungskosten und Sonderausgaben für 2018 (wie in den Vorjahren)

Zur Tätigkeit beim Arbeitgeber ***5*** GmbH:

17) Vom (ehemaligen) Arbeitgeber ausgestellte detaillierte Beschreibung Ihres Arbeitsplatzes sowie Aufstellungen der Arbeitstage mit Datum und Art der Tätigkeit

18) Bestätigung des (ehemaligen) Arbeitgebers, dass Sie für Ihre Tätigkeit Ausbildungen wie Schießübungen für den Personen- und Sachschutz absolviert haben bzw. absolvieren mussten

19) Bestätigung des (ehemaligen) Arbeitgebers, dass Sie für die Tätigkeiten eine Waffe (Glock 17), eine Selbstladebüchse sowie ein Waffenlicht selbständig erwerben mussten

20) Rechnungen und Leistungsbeschreibungen betreffend Tagesseminare „***6*** zertifizierter Ausbilder“ für 2016 sowie detaillierte Beschreibung inwieweit diese Fortbildung im Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit steht

21) Bestätigungen der Merkurversicherung über die bezahlten Beiträge“

Der Arbeitgeber des Bf beantwortete die Fragen 1-3 wie folgt:

„1) Die Gesamtzahl der Stunden für den Zeitraum von 2015-2018 sind wie folgt:

2015 1.743 Stunden

2016 1.765 Stunden

2017 1.765 Stunden

2018 1.777 Stunden

Eine Aufteilung der Stunden vor Ort oder remote können wir Ihnen nicht bestätigen, da wir nach den gesetzlichen Aufbewahrungsfristen diese Daten vernichten. Innerhalb der Grenzen der firmenweit implementierten Sicherheitsvorgaben nutzte Herr ***7*** sein Hardwarelabor durch Fernzugriff von seiner Arbeitsstätte aus, und andererseits griff er auch aus diesem auf Firmensysteme zu.

2) Herrn ***7*** wurden von unserem Unternehmen in den Jahren 2015 - 2018 ein einzelnes Notebook der Marke Lenovo, Modell Thinkpad X230, sowie Standard Mobiltelefon der Marke Samsung, Modell S5 mini, mit einem Firmen-Standard Datenpaket zur Verfügung gestellt.

3) Herr ***7*** konnte sein Know-How aus seiner privaten Test- und Evaluierungsumgebung im Rahmen seiner unselbstständigen Tätigkeit erfolgreich einbringen. Beispielsweise hat er seine Erkenntnisse und Erfahrungen in seinem privaten „Mobile Device Management“ mit den Handys und seinen zwei Testusern in der Firma angewandt und kommuniziert. Diese Erkenntnisse waren für uns sehr wertvoll in der Entscheidung für bzw. gegen bestimmte Hersteller. Weiters hat er auch Erfahrungen in Verbindung mit Fehlern und Ausfällen eingebracht, die für uns für die Produktion sehr nützlich waren bzw. sind. Gemäß nachvollziehbarer Erklärung durch Herrn ***7*** minimiert die Verfügung über sein privates Hardwarelabor das Risiko von Kollateralschäden und Ausfällen bei der Durchführung von Aufgaben im Produktivsystem im Rahmen seiner beruflichen Tätigkeit und trägt somit zur Erreichung der persönlichen Ziele im Rahmen der beruflichen Zielvereinbarungen bei. Herr ***7*** hat uns darüber hinaus glaubhaft dargestellt, dass sämtliche seiner mit Computern bzw. Laptops im Zusammenhang stehenden beantragten Aufwendungen für ihn im Rahmen seiner beruflichen Tätigkeiten notwendig wurden und von ihm entsprechend verwendet werden. Er half so, Risiken für das Unternehmen zu minimieren, da die IT-Erfahrungen mit fehlerhafter Software nicht im Produktivsystem gesammelt werden oder kritische Sicherheitsupdates auf Wartungsfenster warten mussten. Wir können somit bestätigen, dass die Aufwendungen zweckmäßig und auch in Zusammenhang mit seiner betrieblichen Tätigkeit waren. Diese besonderen Erfahrungen und sein außerbetrieblicher Einsatz wurden unsererseits honoriert. Herr ***7*** wurde nicht nur 2018 in eine höhere Verwendungsgruppe eingestuft, sein monatliches Bruttogehalt hat sich seit 2015 von € 3.200 bis heute auf € 4.079 um überdurchschnittliche 25% gesteigert. Die Gesamtsteigerungen im Gesamtjahresbrutto mit Bonifikationen entnehmen Sie bitte den Jahreslohnzetteln im FinanzOnline.“

Der Bf kommentierte die Antworten seines Arbeitgebers auszugsweise wie folgt:

Zitat 1 Bestätigung: „Innerhalb der Grenzen der firmenweit implementierten Sicherheitsvorgaben nutzte er sein Hardwarelabor durch Fernzugriff von seiner Arbeitsstätte aus, und andererseits greife er auch aus diesem auf Firmensysteme zu.

Situation ist, die Arbeit am eigenen Hardwarelabor mit dem Fernzugriff aus dem Büro in der Firma heraus funktioniert und ist für mich essentiell: Ich greife aus der Firma heraus auf meine Laborsysteme zu, prüfe Kompatibilitäts- und Langzeittests, nicht nur bei kleinen Updates und großen Upgrades. Dort öffne ich auch gefährliche Links / Anhänge, die ich weit weg von der sensiblen Firmenumgebung haben muss. Penetrationstests, Überprüfungen der externen Erreichbarkeit von Firmensystemen liefern dort dauerhaft.

Mein Hardware-Labor liegt nicht in meinem Wohnungsverbund, sondern in einem anderen Stockwerk im Haus. Es ist separat begehbar, hat vergitterte Fenster. Den Objektplan lege ich vor. Ein DSGVO und ISO Normen konformer Schutz von Firmenzugängen und -daten lässt sich bei einem ITEngineer mit Vollzugriff und Systemrechten auf Firmendaten nicht in einem Raum, den andere Mitbewohner in meinem Haus mitnutzen - oder einem anders genutzten Raum realisieren. Das geht nur in einem dezidierten Raum, einem abgesicherten Hardwarelabor, ohne andere Nutzung. Das entspricht wie Verschlüsselung der notwendigen Sorgfalt. Fehler, Fahrlässigkeit, beim Schutz vom Firmendaten und Zugängen dürfen mir nicht passieren.

*Zitat 2 Bestätigung: Herrn ***7*** wurden von unserem Unternehmen in den Jahren 2015 – 2018 ein einzelnes Notebook der Marke Lenovo, Modell Thinkpad X230, sowie Standard Mobiltelefon der Marke Samsung, Modell S5 mini, mit einem Firmen-Standard Datenpaket zur Verfügung gestellt.*

Meine in meinen Tabellen geltend gemachten Arbeitsmittel, und Investitionen in das Hardwarelabor, die Fachliteratur, sind nicht Teil der firmeninternen Spesenabrechnung. Ich bin nicht berechtigt Spesen zu verrechnen. Die Beschaffung von Equipment unterliegt strengen betrieblichen Planungen.

*Zitat 3 Bestätigung: Herr ***7*** konnte sein Know-How aus seiner privaten Test- und Evaluierungsumgebung im Rahmen seiner unselbstständigen Tätigkeit erfolgreich einbringen. Beispielsweise hat er seine Erkenntnisse und Erfahrungen in seinem privaten „Mobile Device Management“ mit den Handys und seinen zwei Testusern in der Firma angewandt und kommuniziert. Diese Erkenntnisse waren für uns sehr wertvoll in der Entscheidung für bzw. gegen bestimmte Hersteller.*

Bezug ist meine Seite 1 aus A2_Dokumentenkonvolut_Q04-07.pdf. Ich habe die Schwächen von MS Azure, Iron, Samsung Knox und der Sophos Lösung in meinen

*„Mobile Device Management“ festgestellt, ohne die Kollegen am Arbeiten zu hindern und konnte lernend Expertise aufbauen. Es ist essentiell bei Diensthandys mit erlaubter Privatnutzung die Kontakte sauber nach DSGVO zu isolieren, Whatsapp zu blockieren und bei einer Fernlöschung nur die Firmendaten zu löschen. Gleichzeitig konnte ich durch meine Evaluierungen Windows Mobile und Huawei als Hardwarehersteller rechtzeitig als ***7*** erkennen und betrieblich davor warnen.*

Zitat 4 Bestätigung: Weiters hat er auch Erfahrungen in Verbindung mit Fehlern und Ausfällen eingebracht, die für uns für die Produktion sehr nützlich waren bzw. sind. Wie in 1 und 3 beschrieben, lernte ich aus Software „Fehlern“ abseits der Produktivumgebung im Hardwarelabor außerhalb der Firma. Wenn ich dort zum Beispiel lernte, gewisse Updates sind bis zu einem Update des Updates oder bis zum Update der Dritthersteller-Software ein Fehler, dann gibt es keinen Ausfall in der Produktion, weil ich so etwas erst produktiv einspiele, wenn es in im Hardwarelabor reproduzierbar funktioniert hat und ich die Art der Durchführung gelernt habe.

*Zitat 5 Bestätigung: Gemäß nachvollziehbarer Erklärung durch Herrn ***7*** minimiert die Verfügung über sein privates Hardwarelabor das Risiko von Kollateralschäden und Ausfällen bei der Durchführung von Aufgaben im Produktivsystem im Rahmen seiner beruflichen Tätigkeit, und trägt somit zur Erreichung der persönlichen Ziele im Rahmen der beruflichen Zielvereinbarungen bei. Herr ***7*** hat uns darüber hinaus glaubhaft dargestellt, dass sämtliche seiner mit Computern bzw. Laptops im Zusammenhang stehenden beantragten Aufwendungen für ihn, im Rahmen seiner beruflichen Tätigkeiten, notwendig, und von ihm entsprechend verwendet wurden. Er half so Risiken für das Unternehmen zu minimieren, da die IT-Erfahrungen mit fehlerhafter Software nicht im Produktivsystem gesammelt werden, oder kritische Sicherheitsupdates auf Wartungsfenster warten mussten.*

Berufliche Zielvereinbarung heißt, die messbaren Downtimes, in denen Kollegen nicht (mit Serversystemen) arbeiten können, bleiben niedrig und sinken. Das Controlling kann Schaden durch Stillstand in verlorener Arbeitszeit messen. In der Firma ist die Dokumentenlenkung, das Intranet für die Fachabteilungen kritisch. Die Produktion steht, wenn Steuerungen, Datenbanken nicht mehr erreichbar sind, das wird jedes Jahr schlimmer. Diese Computer-Systeme sind ineinander verschränkt, voneinander abhängig: Ein kleines Sicherheitsupdate hier, kann dort eine fremdprogrammierte geschäftskritische Anwendung zum Absturz bringen und eine mehrstündige auch -wöchige Fehlersuche / Bugfixing erforderlich machen. Diese Abhängigkeiten und Wechselwirkungen zwischen den Anwendungen auf Servern sind hochkomplex, und nicht in der Dokumentation der Software-Hersteller erfassbar. Diese szientifisch zu erfassen, ist mir nur möglich, durch Lernen aus Versuchen. Es gefährdet meine Position, wenn meine Versuche andere am Arbeiten hindern. In meinen Versuchen in meinem

Labor remote konnte ich technisch getrennt von der Arbeitsumgebung szientifisch lernen, was ist die Implikation eines Schrittes, und welche Folgeschritte in welcher Reihenfolge sind wann daher möglich und nötig. Penibel wie ich bin, gibt es solche Versuche nicht nur mit kritischen großen Anwendungen, auch über den Nutzen von verschiedenen Handyschutzgläsern sammelte ich Wissen durch Versuche.

Zitat 6 Bestätigung: Wir können somit bestätigen, dass die Aufwendungen zweckmäßig und auch in Zusammenhang mit seiner betrieblichen Tätigkeit waren. Der Zusammenhang zur betrieblichen Tätigkeit ist wie beschrieben Lernen aus Versuch und Irrtum, abseits der Arbeitsmittel meiner Kollegen, Ziel ist „die können besser arbeiten“. Zur Zweckmäßigkeit möchte ich ergänzen, ich konnte die Gebote der Sparsamkeit und Nachhaltigkeit erfüllen. Weil ich auf der Testumgebung maximal mit 3 Testusern und ein paar Robots arbeite, ist die Hardware wenig leistungsfordernd und -fähig. Ich kaufte sie grundsätzlich gebraucht, gerne von Konkursverwertern und Wiederaufbereitern. Das Thema unabhängige Stromversorgung (USV) habe ich im Testbetrieb vernachlässigt, teilweise löste ich es durch Virtualisierung auf Notebooks mit Akkus.

*Zitat 7 Bestätigung: Diese besonderen Erfahrungen und sein außerbetrieblicher Einsatz wurden unsererseits honoriert. Herr ***7*** wurde nicht nur 2018 in eine höhere Verwendungsgruppe eingestuft, sein monatliches Bruttogehalt hat sich seit 2015 von € 3.200 bis heute auf € 4.079 um überdurchschnittliche 25% gesteigert. Die Gesamtsteigerungen im Gesamtjahresbrutto mit Bonifikationen entnehmen Sie bitte den Jahreslohnzetteln im FinanzOnline.*

Da ich Maßnahmen in der Firma dort stets vorab auf Tauglichkeit testete, ist mein Hardwarelabor von immanenter Bedeutung für mich - meinen Erfolg in der Firma. Meinem Empfinden nach und da habe ich auch absolut positives Feedback und Bonifikation bekommen, sind meine Maßnahmen in der Firma regelmäßig erfolgreich gewesen. Diesen Bedarf an einem Hardwarelabor habe ich auch, weil Aufgaben, für mich als IT-Engineer, (siehe Job Description) ungestörte hohe Konzentration über längere Zeiträume erfordern, teilweise unerwartet auftreten - Angriffe, spontane Defekte, neue kritische Sicherheitslücken sind außerhalb von Bürozeiten bei einem mehrschichtigen Betrieb nicht ungewöhnlich. Geplante Wartungsaufgaben erledigt man außerhalb der Bürozeiten, um die Kollegen nicht am Arbeiten zu hindern, die Produktion nicht zu stören. Wenn ich vom Büro aus, mit Fernzugang auf meinem Hardwarelabor Aufgaben erledigte, Tests laufen habe, regelmäßig, ist das Hardwarelabor mein Mittelpunkt. Das tue ich um Risiken für die Firmeninfrastruktur, auszuschließen. Meine Rechner brauchten auch während dieser Zeiten, wo ich von der Firma aus, remote am Hardwarelabor arbeitete, Platz, einen abgesicherten geeigneten Raum. Ein IT-Hardwarelabor ist kein Fotolabor: Ich kann von überall aus darauf remote arbeiten, es verbraucht immer Strom. Wenn ich nach Dienst, in meinem Hardwarelabor vor Ort,

experimentiert habe, mich fortbildete, war es ungewiss, ob und wann mir das Ergebnis einen verwertbaren Firmennutzen bringt, Die Updates und Neustarts auf Firmenservern, die ich nebenher bearbeitete, ich habe nicht den Fortschrittbalken zugeschaut, machen daraus keine Arbeitszeit - es waren Neustarts außerhalb der Bürozeiten, die meine Kennzahl Verfügbarkeit der Systeme verbessert haben. Nachdenkpausen und Laborversuche wurden in der Arbeit manchmal nicht gerne gesehen, aber waren sie für mich das Zeitfenster, in dem ich mir Materialeinsatz einen garantierten Erfolg des Systems erarbeitet habe und späterhin den monetären Erfolg, die finanzielle Anerkennung der Firma. Mein oberstes Ziel „wie trage ich dazu bei, dass die Kollegen besser arbeiten können“ (Investment & Return of Investment). Ich weiß was ich monetär und vom internen standing erreichen will – setze das um. Meine Sonderboni mitten im Jahr waren in der Höhe von Monatsgehältern, das ist selten in der Branche und gibt gewissermaßen meinem atypischen Ansatz betriebswirtschaftlich recht.

Die weiteren Fragen beantwortete der Bf wie folgt:

4) Nachweis, welche beruflichen und privaten Dokumente sich auf der MS Cloud Onedrive befinden Erörterung: Auswertung Speicherverbrauch ab Seite 02 bis 09, der meiste Speicher geht für Installationsdateien „ISOs“ drauf - die 2393 PDF Dateien Rechnungsarchiv und Ebooks verbrauchen wenig Speicherplatz

*5) Angabe, ob Sie unter einer Sehschwäche leiden (zB Anzahl der Dioptrin) Erörterung: Siehe Befund Dr. ***8***, Seite 10.*

6) Detaillierte Leistungsaufstellungen und Rechnungen im Zusammenhang mit der T-Mobile Telefonie und dem mobilen Internet sowie sämtliche Hardwarehandyrechnungen Erörterung: Seite 11 bis Seite 20 Übersichtsrechnungen, Seite 21 bis 326 Detailrechnungen T-Mobile. Ich habe drei Simkarten, eine nutze ich selbst dienstlich für die zweite Leitung Daten, zwei sind für meine beiden Testuser, mit denen ich Device-Management, Software-Enrollment, Polycys, User Experience für die Firma evaluiere, das sind meine „Versuchskaninchen“. Die dürfen das Gerät freilich als geringfügige Gegenleistung für ihre Mithilfe privat auch „fair use“ nutzen. Das liefert mir gerade deswegen besonders wertvolle Informationen für die Firma in meiner Position, weil die Kollegen in der Firma in den Dienstverträgen eben auch Privatnutzung der Mobiles haben, und ich so die Probleme, die Fallstricke Datenschutz DSGVO GDPR (Facebook/Whatsapp am Diensthandy und dienstliche Kontakte schützen, Kontaktisolierung mit Workspaces, MDM, was kann ich wie sperren, wie verhält sich das gesperrte System-werden isolierte geschützte Kontakte zB von der Freisprecheinrichtung im Auto erkannt - im Vorhinein genau abschätzen konnte bzw. kann, genau deswegen konnte ich den Kollegen, den Key Usern in der Firma Arbeitszeitverluste ersparen – weil ich die Schwächen verschiedener Systeme weit weg von deren Arbeitszeit, die viel teurer

ist als meine, evaluieren konnte.

Mobilerechnungen Seite 327 bis 350: Erörterung: Ich habe mit dem damals aktuellen Wissen verschiedene Hardware- und Softwareplattformen Mobiles evaluiert, auch die Pleite Windows Mobile und eben Huawei- selbst und eben mit Testusern, Android und Apple. Meine Mission, mein Focus war, die Key User in der Firma optimal auszustatten und deren Business zu enablen: Wenn der in Leoben technisch studierte Kollege von Sales, dessen Stunde mehr kostet als mein Arbeitstag, unterwegs nur mit dem Handy, schnell mal dem zukünftigen Kunden, gerne auch auf dem Segelturn, wo das Handy nass wird und runterfällt, eine richtig geile Präsentation zeigen will, damit der sich für einen großen Auftrag öffnet, dann muss das funktionieren. Um hier fachkundig zu beraten und auszuwählen brauchte ich Erfahrungswerte, die ließen sich nur so sammeln - die Kollegen waren immer arbeitsfähig und sind begeistert. Der Return of Investment gibt mir recht.

*7) Rechnung der Arbeitsbrille von ***4*** Optik vom 15.9.2015, vorliegend, Seite 351.*

*8) Rechnung und Zahlungsbestätigung sowie Leistungsbeschreibung der Fortbildung vom 18.11.2015 sowie detaillierte Beschreibung inwieweit diese Fortbildung im Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit steht. Rechnung und Zahlungsbestätigung sowie grobe Leistungsbeschreibung siehe Seite 2. Thema dieser Schulung durch Herrn ***9*** waren "Betriebswirtschaftliche Auswertung und Budgetplanung sowie Kostenaufstellung und Förderansuchen". Diese Details sowie die Zahlungsbestätigung gehen aus der ergänzten Rechnung 15BH218 vom 18.11.2015 hervor.*

Leistungsbeschreibung detailliert vom 11.6.2020 Seite 3 und 4.

*Ich erkläre dazu: Der Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit legt sich wie folgt dar: Ich plane IT Budgets mit, und habe dabei auch die Aufgabe, Empfehlungen auszusprechen, welche Systeme abgelöst werden, wo Upgrades noch Sinn machen um die Nutzungsdauer wirtschaftlich zu verlängern, und wo das eben unwirtschaftlich ist, da die Ausfallszeiten und die investierte Arbeitszeit höher ist als der Sachwert. Dafür brauche ich Erfahrungswerte und kaufmännische Modelle. Mit dem Knowhow aus dieser Schulung und den dort gelernten betriebswirtschaftlichen Berechnungsmodellen konnte ich feststellen, dass eine Hardwaregeneration Notebook Thinkpad T550 eine hohe Haltbarkeit hat, bis zumindest 2021 weiterverwendet werden kann. Auch konnte ich vorkalkulieren, dass die 2015 angeschafften Standrechner, daher Tower HP EliteDesk 800 G1 mit einem kostengünstigen Upgrade der langsamen HDD auf eine schnelle SSD als Massenspeicher eine Haltbarkeit über 2022 hinaus haben werden, das hat sich bewahrheitet und spart der Firma ***11*** viel Geld. Diese Geräte sind noch im Einsatz und bleiben es - das fällt unter Return of Invest, das war meine Leistung.*

*Andere Hardwaretypen haben wir aufgrund meiner Auswertungen sofort ausgeschieden, eben weil ich ausrechnen konnte, das zahlt sich nicht mehr aus, das weiter zu verfolgen. Auch konnte ich mit dem Knowhow ***10*** "KPIs" und "Break*

*Evens" von Software-Abos Microsoft besser, managementtauglicher, darstellen, daraus entstand meine Empfehlung an die Firma ***11***, eben nicht gleich bei Office 365 die teuren Enterprise Pläne zu buchen sondern zuerst gebrauchte Software (MS Office 2016 und dann 2019) zu erstehen und das mit dem günstigeren Office 365 Business Essentials Plan zu kombinieren umso bis zumindest 2026 geringere laufende Kosten pro Monat auf die Nutzungsdauer gerechnet, bei gleichem Nutzen für die Firma, zu erreichen. Diese Rechnung ist auch aufgegangen, stimmt noch immer. Das war mein Punkt. Die Förderthematik (was für Förderungen gibt es, wie recherchiert man Details, wie gestaltet sich die Kalkulation) mit der Herr ***12*** mich vertraut gemacht hat, ist denke ich für jeden Betrieb, jede gehobene Funktion relevant. Mein Benefit für mein IT-Profil bei der Firma ***11*** war: Breitbandoffensive, das hat gut funktioniert mit der Förderung, wir hatten zuerst eine bescheidene Bandbreite Kupfer, nun steht eine geförderte Richtfunksituation MPLS.*

9) Rechnung und Zahlungsbestätigung Monitor vom 15.7.2015, beides vorliegend, Seite 2-4

10) Rechnung und Zahlungsbestätigung Netbook vom 3.9.2015, beides vorliegend, Seite 5 - Zitat „Ihre Zahlung ist am 03.09.2015 bei uns eingegangen. Vielen Dank“

11) Rechnung und Zahlungsbestätigung Notebook vom 8.1.2016, nur Rechnung gefunden, Seite 6, keine Zahlungsbestätigung oder Überweisung auf keinem meiner Konten gefunden, ich habe das wohl nie gezahlt, bitte streichen Sie die Position, das ist untergegangen, eigene Arbeitsüberlastung damals, mea culpa.

12) Rechnung und Zahlungsbestätigung Netbook kompakt vom 31.3.2016, ein 2016er Email des Händlers wurde von mir wegen eigener Arbeitsüberlastung falsch zugeordnet, Seite 7. Die Bestellung stammte aus 2011 und wurde ordentlich gebucht, der Händler hat sie nur 2016 korrigiert - bitte die Position streichen, mea culpa, vielen Dank.

13) Rechnung und Zahlungsbestätigung Ersatztoner Drucker vom 10.10.2016 nur den vorliegenden Beleg Seite 8 habe ich gefunden, keine weiteren Unterlagen. Allerdings ist mir wohl sicher erinnerlich, dass ich 2016 bis 2018 viele tausend Seiten gedruckt hatte. Trotzdem ist mir kausal wegen schlechter Dokumentation ein Sicherheitsabschlag von 50% begreiflich, einer Streichung durch Sie würde ich auch nicht widersprechen, hier habe ich zu wenig Belege.

14) Rechnung und Zahlungsbestätigung Netbook 12.11.2016, beides vorliegend, Seite 9 bis 13.

15) Bestätigungen über die bezahlten Gewerkschaftsbeiträge iHv EUR 123,04 für 2015 sowie über die Betriebsratsumlagen. GPA Bestätigung wird vorgelegt, Seite 14. Betriebsratsumlage bitte aus Lohnzettel extrahieren, Seite 15 bis 25

16) Aufstellungen für Werbungskosten und Sonderausgaben für 2018 (wie in den Vorjahren Auflistung wird vorgelegt, Seiten 26 bis 34)

21) Bestätigungen der Merkurversicherung über die bezahlten Beiträge, Seiten 44 bis 48 liegen die Bestätigungen vor.“

Das Finanzamt berücksichtigte in den Beschwerdevorentscheidungen vom 8.2.2021 daraufhin Werbungskosten für die Dienstnehmerhaftpflichtversicherung und die Betriebsratsumlage sowie Sonderausgaben in Höhe von jeweils € 730,00 für die Zusatzkrankenversicherung und den Freibetrag wegen eigener Behinderung iHv € 75,00. Das übrige Begehren wies das Finanzamt ab und führte in der für alle strittigen Jahre gemeinsam ausgefertigten Begründung zu den Arbeitsmitteln aus, dass aus der Bestätigung des Arbeitgebers vom 27.7.2020 eindeutig hervorgehe, dass es sich beim „IT-Labor“ des Bf um eine private Test- und Evaluierungsumgebung handeln würde. Der Bf hätte die Erkenntnisse und Erfahrungen im Zusammenhang mit seinem privaten „Mobile Device Management“ mit den Handys und den zwei Testusern beim Arbeitgeber angewandt und kommuniziert. Dass die durch Nutzung des IT-Labors und Mobile Device Management gewonnenen Erkenntnisse für den Arbeitgeber wertvoll wären und in weiterer Folge wahrscheinlich zur Gehaltserhöhung oder zu den ausbezahlten Boni beigetragen haben, ändere nichts an der Tatsache, dass die Nutzung sämtlicher in diesem Zusammenhang geltend gemachter Hard- und Software privat erfolgt sei. Der Bf hätte das IT-Labor hobbymäßig betrieben; der Bf hätte nach dem Dienst experimentiert und es sei ungewiss, ob und wann dem Bf das Ergebnis seiner Experimente einen verwertbaren Firmennutzen bringen würde (siehe Seite 7 von 11 des Schreibens vom 4.8.2020, eingebracht am 5.8.2020). Es handle sich hierbei um Zufallserkenntnisse.

Auch gehe aus der JOB description nicht hervor, dass der Bf im Rahmen eines (privaten) IT-Labors die dem Arbeitsplatz des Bf zukommenden Aufgaben ausführen müsse. Welche Positionen für die tatsächliche berufliche Tätigkeit „remote“, also sozusagen von zu Hause aus, benötigt wurden, sei nicht nachgewiesen worden. Auch hätte nicht nachgewiesen werden können, wie viele Stunden der Bf „remote“ gearbeitet habe.

Der Nachweis, dass es sich bei den geltend gemachten Brillen tatsächlich um steuerlich abzugsfähige Werbungskosten handeln würde, hätte nicht erbracht werden können. Vorgelegt sei bloß ein späterer, erst nach Erlassung des Ersuchens um Ergänzung ausgestellter, augenärztlicher Befund vom 6.7.2020 über die Notwendigkeit einer Bildschirmbrille worden. Eine Bildschirmbrille sei für die Jahre 2015-2018 nicht verordnet worden und sei auch keine Bildschirmbrille steuerlich geltend gemacht worden. Bei einer Bildschirmbrille handele es sich um spezielle Sehhilfen, die nur für Bildschirmarbeiten verwendbar seien, da sie für eine

Sehdistanz zwischen 40 und 80 cm eingestellt seien. Eine spezielle Entspiegelung oder Tönung, wie in der Erklärung ausgeführt, alleine sei für das Vorliegen einer Bildschirmbrille nicht ausreichend. Aus diesem Grund seien alle damit in Verbindung stehenden Aufwendungen, wie beispielsweise die Reparatur der Brille, nicht abzugsfähig. Optische Brillen ohne besondere Schutzfunktion würden zum normalen Lebensbedarf zählen und würden trotz beruflicher Verwendung keine Arbeitsmittel darstellen. Bei der „Werkstattbrille“ vom 15.9.2015 werde auf Punkt a.) verwiesen.

Zum Arbeitszimmer wurde Folgendes ausgeführt:

„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, sind 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). Bei einem solchen Arbeitszimmer würde es sich nicht um den Mittelpunkt Ihrer gesamten beruflichen Tätigkeit handeln.“

Nach eigenen Angaben liegt Ihr IT-Labor allerdings außerhalb Ihres Wohnungsverbands im Obergeschoß, nämlich in einem anderen Stockwerk (Erdgeschoß) im Haus. Laut Ihren Aussagen sei es separat begehbar und habe vergitterte Fenster. Ausgaben und Aufwendungen für ein privates Arbeitszimmer außerhalb des Wohnungsverbands sind nicht als Werbungskosten anzuerkennen, wenn dafür keine unbedingte berufliche Notwendigkeit besteht. Erfolgt die Verwendung trotz eines durch den Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Arbeitsplatzes, liegt der Schluss nahe, dass dafür in privatem Interesse liegende und somit steuerrechtlich unbeachtliche Gründe maßgebend sind. Die berufliche Notwendigkeit und folglich Anerkennung der Aufwendungen als Werbungskosten können nicht aus den wirtschaftlichen Ergebnissen Ihrer beruflichen Tätigkeit abgeleitet werden (UFSW vom 15.03.2010, RV/3387-W/09). Es ist davon auszugehen, dass durch den Arbeitgeber, insbesondere im Hinblick auf dessen Interesse an der Erfüllung der Aufgaben der Job description, die Voraussetzungen geschaffen wurden, um die geforderte Arbeitsleistung zu erbringen bzw. die Arbeitsaufgaben wahrnehmen zu können. Auch daher können Kosten wie Heizung, Hausratsversicherung und Hausgebühren steuerlich nicht berücksichtigt werden.“

Die im Jahr 2015 absolvierte Schulung „*Betriebswirtschaftliche Auswertung und Budgetplanung sowie Kostenaufstellung und Förderansuchen*“ stehe nicht im Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit des Bf als IT Engineer (siehe JOB description des Arbeitgebers) und weise keinen Zusammenhang mit einer damit verwandten Tätigkeit auf.

Nach Fristverlängerungsansuchen wurden vom hinzugezogenen bevollmächtigten steuerlichen Vertreter fristgerecht die Vorlageanträge erhoben und ergänzend zum Beschwerdeschreiben ausgeführt:

1) Werbungskosten in Zusammenhang mit dem IT-Labor:

Die in diesem Zusammenhang geltend gemachten Werbungskosten seien vom Finanzamt zur Gänze nicht anerkannt worden. Begründend werde angeführt, dass es sich um eine private Test- und Evaluierungsumgebung handle. Dies würde eindeutig aus der Bestätigung des Arbeitgebers hervorgehen. Dazu sei zu erwidern, dass das Wort "privat" in der Arbeitgeberbestätigung dahingehend auszulegen sei, dass sich das IT-Labor in seinem Privatbesitz befinden würde. Er verwende dieses IT-Labor jedoch nicht für private Zwecke, sondern nutze dieses ausschließlich für berufliche bzw. betriebliche Zwecke. Dies habe der Arbeitgeber in seiner Bestätigung vom 27.07.2020 in Punkt 3 auch dargelegt. Konkret sei auf das IT-Labor vom Bf von seinem Arbeitsplatz aus regelmäßig mittels Fernzugriff zugegriffen worden, um beispielsweise verdächtige Software, E-Mailanhänge usw. in einer geschützten Umgebung zu öffnen. Weiters seien beispielweise Systemupgrades in der geschützten IT Umgebung des IT Labors vor der eigentlichen Installation im System des Arbeitgebers getestet worden. Ein weiteres wesentliches Anwendungsgebiet des IT-Labors sei die Nutzung als Test- und Evaluierungsumgebung für den Dienstgeber. Wie auch der Arbeitgeber bestätigen würde, minimiere die Nutzung des IT-Labors das Risiko von Schäden und Ausfällen in der Produktion. Die getätigten Investitionen in das IT-Labor seien daher beruflich bedingt. Zu diesem Schluss kommt auch das beiliegende Sachverständigengutachten vom allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen ***15***, Dozent der FH Joanneum (IT) und Lehrbeauftragter, vom 16.03.2021. Das Gutachten bestätige, dass die IT-Komponenten des Bf beruflich genutzt werden würden. Schließlich würde der Arbeitgeber auch bestätigen, dass Bonuszahlungen und Gehaltserhöhungen in direktem Zusammenhang mit seinem Einsatz für das Unternehmen - also mit der Zurverfügungstellung des IT-Labors für betriebliche Nutzung – stehen würden. Das Labor werde daher gerade nicht, wie das Finanzamt behauptet, hobbymäßig benutzt. Auch seien die gewonnenen Erkenntnisse gerade eben keine Zufallserkenntnisse, sondern das Ergebnis gezielter Tests und Soft- und Hardwareversuche.

Das IT-Labor befinde sich in der Privatliegenschaft des Bf in einem separaten abgeschlossenen Raum. Das Finanzamt verneine die Absetzbarkeit der damit in Zusammenhang stehenden aliquoten Werbungskosten mit Ausführungen bzgl. eines im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmers. Diese Argumentation könne auf den vorliegenden Sachverhalt nicht angewendet werden, da IT-Systeme unabhängig von der physischen Anwesenheit des Bf

arbeiten würden. Wie der Bf, sein Arbeitgeber sowie der Sachverständige angegeben hätten, werde das Labor für betriebliche Zwecke des Arbeitgebers sowohl direkt als auch mittels Fernzugriff von der Betriebsstätte des Arbeitgebers aus genutzt. Es sei nicht nachvollziehbar, wieso das Finanzamt trotzdem den Schluss ziehen würde, dass das IT Labor privaten Interessen dienen würde und daher die Absetzbarkeit der Betriebskosten verneint werde. Die mit dem IT Labor in Zusammenhang stehenden Betriebskosten würden aufgrund der beruflichen bzw. betrieblichen Nutzung absetzbare Werbungskosten darstellen. Aus diesem Grund seien die anteiligen Werbungskosten geltend gemacht worden und werde der Antrag gestellt, diese Werbungskosten anzuerkennen.

2) Personenversicherungen:

Es werde die Anerkennung des Gesamtbetrags der gemeinsamen Kranken- und Unfallversicherung beantragt. Die mitversicherten Personen seien die Lebensgefährtin, Frau ***16***, sowie die vier gemeinsamen Kinder, ***17***, ***18***.

Weiters werde beantragt, die anteilmäßige Objektversicherung im Ausmaß von 10% für das IT-Labor unter dem Posten Werbungskosten anzuerkennen. Auf die Begründung unter Punkt 1 werde verwiesen.

3) Alleinverdienerabsetzbetrag:

Da das Einkommen der Lebensgefährtin in den Jahren 2015 bis 2017 weniger als EUR 6.000,00 betragen habe, werde die Geltendmachung des Alleinverdienerabsetzbetrages für die Jahre 2015 bis 2017 beantragt.

4) Mehrkinderzuschlag:

Es werde der Mehrkinderzuschlag für die Jahre 2016 und 2017 beantragt.

5) Ausbildungs-/Fortbildungs-/Umschulungskosten:

Die Bildungsmaßnahme "Betriebswirtschaftliche Auswertung und Budgetplanung sowie Kostenaufstellung und Förderansuchen" sei entgegen der Meinung des Finanzamts im Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit als IT Engineer zu sehen. In der Job Description werde dazu angeführt, dass es zu den Aufgaben des Bf gehören würde, IT Komponenten zu beschaffen und die Koordination mit den Händlern und Lieferanten abzuwickeln. In diesem Zusammenhang seien betriebswirtschaftliche Kenntnisse, Wissen um Förderungen ohne Zweifel direkt verwertbar, direkt anwendbar und notwendigen Anforderungen gemäß Arbeitsplatzbeschreibung gerecht zu werden. Daher werde die Anerkennung der Kurskosten in Höhe von EUR 1.200,00 beantragt.

6) Aufstellung Werbungskosten/Sonderausgaben für die Jahre 2015-2017:

Auf die beiliegende Aufstellung der beantragten Werbungskosten u. Sonderausgaben werde verwiesen.

7) Freibetrag wegen eigener Behinderung

Es liege eine Behinderung mit 30% vor. Der Bf beantrage die Geltendmachung des Freibetrags in Höhe von EUR 124,00 für die Jahre 2015-2017.

Es werde die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Das Finanzamt legte die Beschwerden an das Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und verwies im Vorlagebericht unter anderem darauf, dass in den streitgegenständlichen Jahren 80% der Kosten für T-Mobile (Telefon und mobiles Internet) geltend gemacht worden seien. Sämtliche Rechnungsbeträge würden monatlich zwischen EUR 23,22 und EUR 98,52 variieren. Auf einigen Abrechnungen sei ein monatliches 3 GB-Datenpaket iHv EUR 4,99 netto ersichtlich. Aufgrund des vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Mobiltelefons mit einem Firmen-Standard Datenpaket, werde beantragt, bloß die beruflich veranlassten Kosten für das über das Standard Datenpaket hinausgehende Datenpaket anzuerkennen. Die Abgabenbehörde beantrage nach Abzug eines angemessenen Privatanteils die Berücksichtigung von pauschalen EUR 40,- jährlich.

Die Abgabenbehörde beantrage ansonsten grundsätzlich die steuerliche Anerkennung der geltend gemachten Kosten (im Ausmaß laut Excel-Aufstellungen) im Zusammenhang mit den beruflich veranlassten Aufwendungen der Handys, Notebooks, des anderen (elektronischen) Zubehörs sowie der BWL-Schulung.

Zu den als Werbungskosten beantragten Aufwendungen für ein Arbeitszimmer wiederholte das Finanzamt im Wesentlichen die Ausführungen in den Beschwerdevorentscheidungen und beantragte die Berücksichtigung sämtlicher Aufwendungen im Zusammenhang mit der Heizung (zB Installation Heizlösung, Pellets, Wartung etc., der Hausversicherung und der Hausgebühren (= sog. Aufwendungen für das „Arbeitszimmer“) für sämtliche Jahre zu versagen.

Im Zusammenhang mit dem vom Bf beantragten Alleinverdienerabsetzbetrag und Mehrkindzuschlag verwies das Finanzamt darauf, dass der nunmehrigen Ehegattin des Bf in den strittigen Jahren der Alleinerzieherabsetzbetrag samt Mehrkindzuschlag gewährt wurde, da sie im Jahr 2016 nach telefonischer Rücksprache den Kindesvater nicht bekannt gegeben habe und ausgeführt habe, keine Alimente zu erhalten und mit ihren Kindern alleine zu leben. Aus diesem Grund sei ihr der Alleinerzieherabsetzbetrag zuerkannt worden. Es werde daher beantragt, dem Beschwerdeführer den Alleinerzieherabsetzbetrag nicht zuzuerkennen.

Die Familienbeihilfe habe für die verfahrensrelevanten Jahre 2015 bis 2017 stets nur die nunmehrige Ehegattin des Bf bezogen. Der Mehrkindzuschlag könne grundsätzlich nur von der Familienbeihilfenbezieherin/vom Familienbeihilfenbezieher selbst beantragt werden. Die Familienbeihilfenbezieherin/der Familienbeihilfenbezieher könne zu Gunsten der Partnerin/des Partners für den eine Veranlagung erfolgt, auf den Mehrkindzuschlag verzichten.

Dies sei gegenständlich nicht der Fall. Aus genannten Gründen werde beantragt, dem Beschwerdeführer den Mehrkindzuschlag nicht zuzuerkennen.

Der beantragte Freibetrag wegen der Minderung der Erwerbsfähigkeit von 25% bis 34% gemäß § 35 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 112/2012 betrage EUR 75,-. In den Einkommensteuerbescheiden der Jahre 2015 bis 2017 wurde der Freibetrag iHv EUR 75,- von Amts wegen berücksichtigt. Erst seit 30.10.2019 (BGBl. I Nr. 103/2019) betrage der Freibetrag EUR 124,-. Es werde beantragt, dem Mehrbegehren nicht stattzugeben.

Zum beantragten Freibetrag betreffend ***19*** verweist das Finanzamt darauf, dass gemäß § 6 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen der Pauschbetrag gemäß § 5 dieser Verordnung im Verhältnis der Kostentragung aufzuteilen ist, wenn mehrere Steuerpflichtige Anspruch auf einen Pauschbetrag nach §§ 2, 3 oder 5 haben. Weist einer der Steuerpflichtigen seine höheren Mehraufwendungen nach, dann ist beim anderen Steuerpflichtigen der Pauschbetrag um die nachgewiesenen Mehraufwendungen zu kürzen. Der Beschwerdeführer habe keine ihm erwachsenden Kosten nachgewiesen. Eine Kostentragung durch den Beschwerdeführer ergibt sich aus dem Punkt „Alleinverdienerabsetzbetrag“ nicht, weshalb der Freibetrag nicht aufzuteilen sei. Die Abgabenbehörde beantrage, dem Begehren nicht stattzugeben

Gleichzeitig mit Vorlage der Beschwerden an das Bundesfinanzgericht richtete das Finanzamt einen weiteren Vorhalt an den Bf und ersuchte um Vorlage der angesprochenen Unterlagen sowie die Beantwortung folgender Fragen:

- 1) Stellungnahme zum Arbeitszimmer: Der Plan liege vor, allerdings werde der Bf ersucht, eine genaue Beschreibung, wo sich das Arbeitszimmer befindet und wie die Raumaufteilung im Haus ist (Eltern, eigene Familie etc.), vorzulegen.
- 2) Der Bf gebe an, das Arbeitszimmer befinde sich nicht im Wohnungsverband des Bf, sondern in dem der Eltern des Bf. Gibt es eine Vereinbarung mit den Eltern über die Benutzung dieses Zimmers? Welche Teile des Hauses sind vom Wohnungsrecht der Eltern umfasst?
- 3) Gab es für den Einbau der Heizung eine Förderung (zB Land oÄ)? Hierfür sind Unterlagen vorzulegen.
- 4) Augenärztliche Verschreibung der Bildschirmbrille(n)/Arbeitsbrille(n)
- 5) Nachweis, bei welcher steuerlich geltend gemachten Brille bzw welchen Brillen (inkl. Reparaturkosten) es sich tatsächlich um eine Bildschirmbrille handelt
- 6) Welche geltend gemachten Brillen stehen im Zusammenhang mit der Behinderung? Um Nachweis wird ersucht.
- 7) Nachweis darüber, dass die 30%ige Behinderung im Zusammenhang mit einer Augenerkrankung steht.

Zum Arbeitszimmer gibt der Bf daraufhin bekannt, dass gemäß Übergabsvertrag vom 26.6.2003 das Wohnungsrecht seiner Eltern das gesamte Objekt umfassen würde. Dieses

Wohnungsgebrauchsrecht beziehe sich ohne jede Einschränkung auf das gesamte Übergabsobjekt und umfasse auch die Mitbenützung des Kellers und des Gartens in üblicher und angemessener Weise. Modus Vivendi sei bei der Übergabe gewesen -wie bisher- die Eltern nutzen nur die Wohnung B (***20***), er selbst nutze die Wohnung C (***21***).

Die Wohnung Kellergeschoss (***22***) hätte bis 2014 seine Schwester genutzt, er hätte sie - mit der Bank- ausbezahlt und nutze das Zimmer A von Abb 2. als Arbeitszimmer.

Für den Einbau der Heizung hätte es keine Förderungen gegeben.

Zu den Aufwendungen für Brillen gibt der Bf an, es gebe außer den vorlegten Rechnungen im Akt leider keine weiteren erhaltenen Aufzeichnungen. Eine Rückfrage beim Augenarzt hätte ergeben, er sei 2019 zu ihm gekommen, erinnerlich sei die Augenärztin der Vorjahre in Pension gegangen, eine Übergabe von Dokumenten / Patientenakten hätte nicht stattgefunden. Was es noch gebe seien die alten Brillen selbst, sie könne er vorlegen und prüfen lassen.

Bezüglich der vom Sozialministeriumservice bescheinigten Behinderung gibt der Bf an, dass laut Rückfrage beim Sozialministeriumsservice keine Aufzeichnungen mehr über die Zusammensetzung meiner Behinderung existieren würden. Im Rahmen der Digitalisierung sei der Akt vom Sozialministerium entsorgt worden. Er möge einen Neuantrag stellen, und soll aktuelle Befunde vorlegen. Der Augenarzt Dr. ***23*** habe neu befundet und hätte bekannt gegeben, solange er mit (teuren) Seebelfen die Augenprobleme ausgleichen könne - sieht er schwarz für eine Augenbehinderung. Zu der komme es erst, wenn Brillen eben nicht mehr helfen.

Der andere Teil der Behinderung, ein beidseitiger Fersenbeintrümmerbruch und ein gebrochener Lendenwirbel aus 2001, sei am 7. September 2022 von Dr. ***24*** neu befundet worden. Erst wenn auch dieser Befund vorliege könne er beim Sozialministeriumsservice einen Neuantrag stellen. Dieser Teil der Behinderung führe zu den erwähnten hohen Kosten für Schuhwerk: Durch das kaputte Gangbild würden die Schuhe übermäßig beansprucht, daher der Bedarf an den besonders festen Schuhen und eben der Reparaturen derselben, orthopädisch behelfe er sich je nach Schuhwerk mit Einlagen bzw. auch Fersenkeilen, aber auch das ändere nichts an der Belastung des Schuhwerkes durch das kaputte Gangbild.

Weiters legte der Bf den Bescheid des Sozialministeriumservice vom 16.11.2022 vor, wonach dem Bf zusammengefasst ein Grad der Behinderung von 50% dauerhaft bescheinigt wird. Die Funktionseinschränkungen betreffen die Sprunggelenke beidseits bei Z.n. Fersenbeintrümmerbruch und unterer Sprunggelenksarthrose links mit Bewegungseinschränkung sowie Z.n. Lendenwirbelkörperfraktur unterer RSW mit intermittierend belastungsabhängiger Ischialgie. Bezüglich der Fehlsichtigkeit wird ausdrücklich kein Grad der Behinderung festgestellt.

Am 23.2.2023 wurde ein Erörterungstermin beim Bundesfinanzgericht im Beisein der Vertreterin des Finanzamtes, des Bf und seines bevollmächtigten steuerlichen Vertreters abgehalten.

Laut Protokoll gab der Bf auf die Frage, warum der Arbeitgeber die umfangreichen Aufwendungen nicht selbst angeschafft bzw. direkt ersetzt hat, an, dass sein damaliger Arbeitgeber damals noch nicht die Kenntnis hatte, dass eine ausreichende Testumgebung, wie er sie sich zu Hause geschaffen habe, für den Betrieb unbedingt notwendig war. Seines Wissens habe sein damaliger Arbeitgeber für seinen Nachfolger diese Testumgebung in den Betrieb bereits integriert. Er könne sich nicht vorstellen, dass es eine größere Firma gibt, die eine derartige Testumgebung nicht betreibt.

Zum Gutachten bringt der steuerliche Vertreter des Bf vor, dass es sich dabei um einen gerichtlich beeidigten Sachverständigen handelt, der keine Gefälligkeitsgutachten ausstellt.

Der Bf legt ein Schreiben seines ehemaligen Arbeitgebers vom 17.07.2020 vor, in dem unter anderem bestätigt wird, dass sämtliche Computer und Laptops und in diesem Zusammenhang stehenden Aufwendungen tatsächlich im Rahmen der Tätigkeit des Bf notwendig waren und verwendet wurden.

Aus den Auflistungen der Aufwendungen (Jahresausgleichslisten) geht hervor, dass bei den IT-bedingten Aufwendungen eine berufliche Nutzung von 80% vom Bf geschätzt wurde. Zur Begründung gibt der Bf an, dass aufgrund der Anzahl von drei Handys (Sim-Karten) es ihm grundsätzlich nicht möglich war, mehr als ein Handy privat zu nutzen. Weiters gab er an, dass er persönlich ein Handy privat und beruflich genutzt habe, die beiden weiteren Handys mit den von ihm angeschafften SIM-Karten wurden von seinem Vater und seiner Ehegattin als Testuser genutzt. Testuser waren erforderlich um die Zumutbarkeit von Sicherheitsrichtlinien und die Nutzbarkeit von automatisch ausgerollter Software und der Trennung von zwei Containern am Handy (privat und beruflich) zu testen. Das deswegen um hochbezahlten Kollegen bei seinem Arbeitgeber nicht die Zeit für derartige Tests zu stehlen. Für seinen Vater und seine Gattin wurden verschiedene Modelle zu Testzwecken verwendet beispielsweise wurde getestet, ob der Datentransfer von einem Handymodell an ein anderes Handymodell funktioniert, da derartige Wechsel von Handys beim Unternehmen seines ehemaligen Arbeitgebers häufig vorgekommen sind. Eine Beispielsanwendung sei eine Audentifikatoranwendung für Zwei-Faktor-Anmeldungen gewesen, das habe er bei seinem Arbeitgeber eingeführt, das musste selbstverständlich ausgiebig getestet werden.

Mitte 2022 habe er sein Dienstverhältnis zu seinem damaligen Arbeitgeber einvernehmlich aufgelöst. Danach war er als IT-Engineer bei den ***25*** tätig. Ab Februar 2023 ist er als IT-Engineer bei ***26*** beruflich tätig. In der Zeit von Oktober 2020 bis Oktober 2022 hat er bei ***27*** berufsbegleitend ein IT-Kolleg mit Auszeichnung absolviert.

Bezüglich der Aufwendungen der Bildschirmbrille wird festgehalten, dass ein diesbezüglicher augenärztlicher Befund für das Jahr 2020 vorgelegt wurde.

Bezüglich der Aufwendungen für das Arbeitszimmer verweist die Vertreterin des Finanzamtes auf die Ausführungen in den Beschwerdevorentscheidungen und im Vorlagebericht.

Der steuerliche Vertreter des Bf wendet dagegen ein, dass die angeführte Judikatur auf den gegenständlichen Fall nicht anwendbar sei, weil die Anerkennung der Aufwendungen für das Testlabor in weiterer Folge die Anerkennungen von Aufwendungen für Räumlichkeiten bedingt, in denen sich das Testlabor befinden muss. Hinzu kommt, dass die aufgestellte Testinfrastruktur rund um die Uhr gearbeitet habe und in den Räumlichkeiten des Arbeitgebers für eine derartige Testinfrastruktur auch keine Räumlichkeiten zur Verfügung gestanden seien.

Die Vertreterin des Finanzamtes erwiderte, dass die Anerkennung von Aufwendungen für die Testinfrastruktur nicht gleichzeitig die Anerkennung von Kosten für private Räumlichkeiten bedingt, weil grundsätzlich auch für anerkannte und im privaten Bereich aufgestellte Standcomputer und andere Arbeitsmittel im privaten Wohnbereich keine Raumkosten steuerlich abgesetzt werden können.

Über Befragen gibt der Bf an: Vor Anschaffung der einzelnen Testinfrastrukturkomponenten habe er mit seinem Arbeitgeber über die Tragung der Kosten gesprochen. In diesem Gespräch sei es nach seiner Erinnerung jedenfalls nicht dazu gekommen, dass sein damaliger Arbeitgeber die Kosten für diese Aufwendungen übernehmen wollte, daher habe er diese Kosten selbst übernommen. Der Erfolg der mit diesem Testlabor zusammenhängenden Arbeit zeigte sich darin, dass ihm sein damaliger Arbeitgeber Bonuszahlungen z.B. in Form eines 15. oder 16. Monatsgehalts ausgezahlt habe.

Es war auch so, dass ihm sein damaliger Arbeitgeber einen Arbeitsplatz im Firmengelände zur jederzeitigen Benützung zur Verfügung gestellt habe, von dem aus er auch wieder auf sein Testlabor zu Hause zurückgreifen konnte. Erklärend gibt der Bf an, dass aufgrund der familiären Situation (Ehegattin, Kinder) es für ihn oft auch einfacher war, von seinem Arbeitsplatz bei seinem Arbeitgeber aus auf sein Testlabor in seinem Arbeitszimmer zurückzugreifen. Das auch oft am Wochenende oder am Abend, weil von den Mitarbeitern die Computer Infrastruktur zu diesen Zeiten am wenigsten genutzt wurde und daher geplante Down Times möglich waren.

Zur Schulung bei ***28*** gibt der Bf an, dass er diesen aus der Zeit nach seinem Unfall im Jahr 2002 gekannt habe. Er war in der Zeit von Jänner 2003 bis 2006 für die Kunstgalerie für die IT als IT-Designer und IT-Betreuer tätig. Er legte ein Dienstzeugnis vor wonach der Bf sehr engagiert gearbeitet hat und den Betrieb deswegen verlässt, weil sich beim österreichischen Bundesheer Perspektiven ergeben haben. Bei der Tätigkeit in der Kunstgalerie habe er Herrn

29 Methoden in der Buchführung, Bewertung und Budgetplanung sowie Kostenaufstellungen kennengelernt.

Bezüglich der Tätigkeit im Personenschutz bzw. im Securitybereich werden keine Aufwendungen als Werbungskosten geltend gemacht, siehe die mit dem Vorlageantrag vorgelegten Jahresausgleichslisten.

Bezüglich der als Sonderausgaben beantragten Aufwendungen für die Zusatzkrankenversicherung verweist die Vertreterin des Finanzamtes auf ihren Antrag im Vorlagebericht.

Die Rückzahlungen für den Kredit für die Haussanierungen betreffen ausschließlich Sanierungsarbeiten für sein Haus. Den geförderten Landeskredit hätte er ansonsten nicht erhalten.

Aufgrund des Umstandes, dass die Ehegattin des Bf in den strittigen Jahren den Alleinerzieherabsetzbetrag bescheidmäßig zugesprochen erhalten hat, wird der Antrag auf Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages zurückgezogen. Das gleiche gilt für den beantragten Mehrkindzuschlag.

Bezüglich der beantragten außergewöhnliche Belastungen wird festgehalten, dass der Bescheid des Sozialministeriumservice, mit dem dem Bf ein Grad der Behinderung von 50% zugesprochen wurde, mit 16.11.2022 erlassen wurde.

Abschließend verweist die Vertreterin des Finanzamtes auf ihre Stellungnahmen im Vorlagebericht und die Ausführungen in der BVE und beantragt die Abänderung der Bescheide in diesem Sinne.

Der Bf verweist im Zusammenhang mit den Aufwendungen für das Testlabor im Besonderen auf die heute vorgelegte Bestätigung seines ehemaligen Arbeitgebers und im Übrigen auf die im Vorlageantrag und am heutigen Tag gestellten Anträge. Im Übrigen wird der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Der Beschwerdeführer (Bf) wurde von seinem ehemaligen Arbeitgeber in den strittigen Jahren und auch davor nichtselbständig als IT-Engineer in Vollzeit mit einem All-In Dienstvertrag beschäftigt. Nach seinen eigenen Angaben im Zuge des Erörterungsgesprächs wurde dieses Dienstverhältnis Mitte des Jahres 2022 einvernehmlich aufgelöst.

Für seine Tätigkeit wurde dem Bf von seinem damaligen Arbeitgeber ein Notebook der Marke Lenovo, Modell Thinkpad X230, und ein Mobiltelefon der Marke Samsung, Modell S5 mini mit einem Firmen-Standard Datenpaket sowie ein jederzeit auch am Wochenende zugänglicher Arbeitsplatz zur Verfügung gestellt.

Zur Durchführung dieser Tätigkeiten richtete sich der Bf in Absprache mit seinem Arbeitgeber auf eigene Kosten in einem Raum seines Wohnhauses ein von ihm sogenanntes Hardware-Labor ein. Nach den Ausführungen in einer gutachterlichen Stellungnahme eines gerichtlich zertifizierten Sachverständigen für Informationstechnologie sind die Kernserver (Hypervisoren unter ESX/i) länger als verfahrensgegenständlich im Einsatz und wurden zuvor beschafft. Hier handle es sich um HPE Server, daher einen DL580 G5 mit 4x6Core, 64GB RAM und Platz für 8 Disks sowie einen DL160 G6 mit 2x4Core, 16GB und Platz für 4 Disks. Ebenso liege ein Cisco Core-Switch SRW2024 von vor 2012 vor. Diese Systeme hätten sich im Dauereinsatz befunden und würden noch funktionieren, Fotos der Situation würden vorliegen.

Der Bf hat sein Laborsystem in den strittigen Jahren 2015 bis 2017 mit folgenden Komponenten ausgestattet:

Clientrechner:

03.09.2015	Lenovo ThinkPad X220	399,00 €
17.12.2015	PC LENOVO THINKCENTRE M92p	394,00 €
17.12.2015	Lenovo ThinkPad T520	399,99 €
12.11.2016	Lenovo Thinkpad X230	370,00 €

Netzwerkkomponenten:

09.08.2015	Netgear GS105 (5-Port Switch	110,90 €
21.08.2016	Netgear 4 Port Switch	56,00 €
30.08.2016	LAN Kabel	35,93 €
13.09.2017	LAN Kabel	22,99 €
14.12.2017	WLAN Verstärker	23,90 €

Speichermedien

03.11.2016	HDD 500GB Toshiba	59,99 €
08.04.2017	SD 256GB	50,72 €
12.04.2017	SSD 80GB Intel	119,85 €
08.09.2017	SD 256GB	91,39 €
29.12.2017	HDD 5TB	151,15 €
25.01.2018	SD 16GB	17,98 €

Lizenzen

30.12.2016	Windows 10	5,95 €
05.04.2017	Office 16	16,39 €
08.09.2017	Windows 10	13,95 €

Weiters schaffte er sonstige PC-Hardware und IKT Kleinmaterial für 2015 (SSD Serial Ultrabay Adapter fuer Lenovo Thinkpad, Adapter USB 2.0 Kabel 2m, ASUS PB298Q Monitor, Notebookakku, Druckerserver RJ45 -> LPT, Mini HDMI C Stecker > HDMI 1.3b Buchse, Mini Displayport HDMI Adapter / Konverter, microHDMI M > HDMI W Kabel 18cm, Mini-DisplayPort Stecker, Konvolut Kleinteile, USB 3.0 | SATA 6Gb Dual-Dock, HP Printserver JetDirect :LAN Parallel, A420A DUO DECT SLT, CSL - USB 3.0 Super Speed PCMCIA Express Card, Thinkvision L2440p Monitor) iHv € 995,03, für 2016 (Adapter Hama Klinken, Ersatznetzteil Notebook, Grafikkabel HDMI, Computermouse, Druckertoner, Headset, Grafikadapter DVI, Arbeitsspeicher) iHv € 636,06 und 2017 (Notebookdock, HDMI-Kabel, Adapterkabel, Adapterkabel, Adapterkabel, Tauschakku, Adapter und Kabel, PC-Tastatur, Computermouse, Steckerleiste, USB Ladegerät, Notebookadapter, Steckerleiste) iHv € 543,23 an.

Für Hardwarelabor Komponenten Clouds und Office 365 (Dauerbetrieb) hat der Bf Aufwendungen für 2015 (Onedrive, MyDrivePro 12 Monate, O365) iHv € 125,48, für 2016 (Onedrive, Domain Easyname, O365) iHv € 83,92 und für 2017 (Onedrive, Domain Easyname, O365) iHv € 121,69 getätigt.

Weitere Aufwendungen hat der Bf für Mobiltelefone/MDM getätigt und zwar für das Jahr 2015 (Tmobile 8x, Nokia Lumis 620, 7351, 730, Schutzhülle, Handyakku, Nokia Handylader) iHv € 740,53, für das Jahr 2016 (Tmobile 12x, Samsung A3, Handy Schutzhülle, Handy Akkuabdeckung, Samsung J3) iHv € 869,54 und für 2017 (Tmobile 12x, Handy Schutzhülle 3x, Samsung A3, Samsung J5, Handyreparatur) iHv € 1.026,05.

Für Sonstiges Equipment/Werkzeuge gab der Bf folgende Beträge aus und zwar für das Jahr 2015 (Lenovo Professional Topload Case) € 49,50, für das Jahr 2016 (Ersatzbatterie Leuchtlampe CR1632, Trockenmittel gegen Rost, Schutzarmschuhe schnittfest, Bauchtasche für Equip im Dienst, Feinmechaniköl, Fenix LD12 Lampe, Fenix LD22 Lampe) iHv € 216,20 und für 2017 (, Maglite Mini Lampe, verletzungssicheres revers gekrümmtes Arbeitsmesser, Werkzeug Krallengreifer magnetisch) iHv € 208,03.

Die angeschafften Computer-Anlagen betrieb der Bf in einem Raum seines Hauses. Dieser Raum befindet sich nach dem vorgelegten Plan für das Haus in der unteren Ebene des Hauses, in dem sich auch Kellerräume befinden. Die Wohnräumlichkeiten seiner Familie und seiner Eltern befinden sich in einem Stockwerk darüber. Der Raum, in dem der Bf seine Computeranlagen betrieben hat, hat vergitterte Fenster und einen von den Wohnräumlichkeiten des Bf und seiner Eltern getrennten eigenen Eingang von außen.

Im Jahr 2015 machte der Bf für eine Fortbildung für Betriebswirtschaftliche Auswertung und Budgetplanung sowie Kostenaufstellung und Förderansuchen beim Betreiber einer Kunstgalerie Aufwendungen iHv € 1.200,00 als Werbungskosten geltend.

Der Bf ist Vater von vier in den Jahren 2012, 2013, 2015 und 2016 geborenen Kindern, war aber in den strittigen Jahren nicht mit der Mutter seiner vier Kinder verheiratet. Die Familienbeihilfe samt Kinderabsetzbetrag wurde an die Mutter der Kinder des Bf ausbezahlt. Vom Finanzamt wurde ihr der beantragte Alleinerzieherabsetzbetrag und Mehrkindzuschlag zugesprochen.

Dem Bf wurde in den gegenständlich strittigen Jahren wie auch in den Vorjahren der Freibetrag für einen Grad der Behinderung von 30% als außergewöhnliche Belastung bei den Veranlagungen zuerkannt.

Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem Vorbringen des Bf, dem vorgelegten Gutachten des Sachverständigen vom 16.3.2021 und den Ausführungen des ehemaligen Arbeitgebers des Bf.

Aus den Bestätigungen des ehemaligen Arbeitgebers des Bf geht unter anderem hervor, dass der Bf sein Know-How aus seiner privaten Test- und Evaluierungsumgebung im Rahmen seiner unselbstständigen Tätigkeit erfolgreich einbringen konnte. Der Bf hat seine Erkenntnisse und Erfahrungen in seinem privaten „Mobile Device Management“ mit den Handys und seinen zwei Testusern in der Firma angewandt und kommuniziert. Diese Erkenntnisse waren für den Arbeitgeber sehr wertvoll in der Entscheidung für bzw. gegen bestimmte Hersteller. Weiters hat er auch Erfahrungen in Verbindung mit Fehlern und Ausfällen eingebracht, die für den Arbeitgeber für die Produktion sehr nützlich waren. Die Verfügung über sein privates Hardwarelabor minimiert das Risiko von Kollateralschäden und Ausfällen bei der Durchführung von Aufgaben im Produktivsystem im Rahmen seiner beruflichen Tätigkeit und trägt somit zur Erreichung der persönlichen Ziele im Rahmen der beruflichen Zielvereinbarungen bei. Er habe glaubhaft dargestellt, dass sämtliche seiner mit Computern bzw. Laptops im Zusammenhang stehenden Aufwendungen für ihn im Rahmen seiner beruflichen Tätigkeiten notwendig und entsprechend verwendet werden. Er half so, Risiken für das Unternehmen zu minimieren, da die IT-Erfahrungen mit fehlerhafter Software nicht im Produktivsystem gesammelt werden oder kritische Sicherheitsupdates auf Wartungsfenster warten mussten. Der Arbeitgeber könne somit bestätigen, dass die Aufwendungen zweckmäßig und auch in Zusammenhang mit seiner betrieblichen Tätigkeit waren und die vom Bf auf seine eigene Rechnung angeschafften IT-Komponenten beruflich genutzt wurden und für den Betrieb des Arbeitgebers nützlich waren.

In dem vorgelegten Sachverständigengutachten wird die berufliche Nutzung der vom Bf angeschafften IT-Komponenten bestätigt.

Die Bestätigungen des Arbeitgebers im Zusammenhalt mit dem Sachverständigengutachten und die in weiten Bereichen glaubwürdigen Angaben des Bf führen zur Würdigung des vorliegenden Sachverhalts.

Der vorgelegte Plan des Hauses des Bf und seine glaubwürdigen Ausführungen sind für die Beurteilung der Abzugsfähigkeit der in diesem Zusammenhang beantragten Aufwendungen ausschlaggebend.

Die Daten zu den Verhältnissen des Bf ergeben sich aus den Abfragen im Abgabensinformationssystem des Finanzamtes.

Rechtsgrundlagen und Rechtliche Beurteilung

Arbeitsmittel

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

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 sind Ausgaben für Arbeitsmittel (z.B. Werkzeug und Berufskleidung) auch Werbungskosten. Ist die Nutzungsdauer der Arbeitsmittel länger als 1 Jahr, ist Z 8 anzuwenden.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 sind Absetzungen für Abnutzungen und für Substanzverringerungen (§§7 und 8) auch Werbungskosten.

Gemäß § 7 Abs. 1 EStG 1988 sind bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt (abnutzbares Anlagevermögen), die Anschaffungs- oder Herstellungskosten gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen (Absetzung für Abnutzung). Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer bemisst sich nach der Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung.

Gemäß § 7 Abs. 2 EStG 1988 ist der gesamte auf ein Jahr entfallende Betrag abzusetzen, wenn das Wirtschaftsgut im Wirtschaftsjahr mehr als sechs Monate genutzt wird, sonst die Hälfte dieses Betrages.

Der Bf machte Arbeitsmittel für Clientrechner, Netzwerkkomponenten, Speichermedien, Lizenzen, Sonstige PC-Hardware und IKT Kleinmaterial, Hardwarelabor Komponenten und Office 365, Mobiltelefone, und sonstiges Equipment/Werkzeuge als Werbungskosten im Rahmen der Ausübung seiner beruflichen Tätigkeit als IT-Engineer geltend.

Ein Arbeitsmittel wird allgemein dann gegeben sein, wenn sein Einsatz nach dem Urteil gerecht und billig denkender Menschen für eine bestimmte Tätigkeit unzweifelhaft sinnvoll ist (VwGH 28.5.1997, 94/13/0203 zur Qualifikation eines Computers als Arbeitsmittel). Der Begriff

„Arbeitsmittel“ ist nicht eng auszulegen. Aufwendungen für die Beschaffung von Arbeitsmitteln sind jedoch nur dann Werbungskosten, wenn die Arbeit ohne diese Hilfsmittel nicht ausgeübt werden kann, wenn also die betreffenden Aufwendungen für die Sicherung und Erhaltung der Einnahmen des StPfl unvermeidlich sind (VwGH 14.11.1990, 89/13/0042; VwGH 30.1.1991, 90/13/0030). Für die Qualifikation als Arbeitsmittel ist nicht Voraussetzung, dass der Arbeitgeber die Beschaffung dieses Wirtschaftsgutes für erforderlich hält oder gar ausdrücklich anordnet (LStR 277) oder dass das Arbeitsmittel am Arbeitsplatz nicht zur Verfügung steht (VwGH 22.3.1991, 87/13/0074).

Nach der vorgelegten Job Description war der Bf für folgende Aufgaben zuständig:

- Administration der internen Server,
- Sicherstellung der Verfügbarkeit der IT-Services
- Durchführung und Überwachung der Backup & Recovery Prozesse.
- Überwachung der der Netzwerkinfrastruktur und Systemverfügbarkeit
- Administration des Mailsystems
- Installation und Patching von Standrechnern und Notebooks.
- Verwaltung von SAP Usern und Rollen
- Administration und Überwachung der Virenschutzlösung
- Administration der Virtualisierung-Lösung
- Administration der IP und Mobiltelefone
- Einkauf von IT-Komponenten und Koordination der Lieferanten
- Erweiterung Sharepoint
- Verfügbarkeit für obgenanntes auf den Firmenstandorten, via Home Office und unterwegs.

Ergänzend zu diesen Tätigkeiten nennt der Bf beispielhaft die Migration der Exchange und Lync Messaging Server zur Al Austriacloud im Jahr 2012, den Neuaufbau des Switchings im Jahr 2014, die IT-Integration des ***30*** im Jahr 2015, die Einführung einer zentralen Security Kaspersky-Lösung 2016, die Migration von der Austriacloud zu Office 365 2017, die IT-Ausgliederung des Standorts ***31*** in ein Spin Off 2018 sowie die permanente Optimierung des Sharepoint-Dokumentenlenkungssystems sowie die Aufgaben rund um eine Lösung für das Mobile Device Management (MDM) der Firmenhandys mit gestatteter Privatnutzung.

Der Bf legte ein Gutachten eines gerichtlich zertifizierten Sachverständigen für Informationstechnologie vom 16.3.2021 vor. Danach war es der praktikable und branchenübliche Ansatz des Bf, mit seinen Testsystemen in seinem IT-Labor Risiko und ihm zurechenbaren Schaden von der Produktionsumgebung seines Arbeitgebers fern zu halten und dabei selbst beruflich gebrauchtes Knowhow und von IKT-Angestellten benötigte fachliche Expertise zu vertiefen.

Der ehemalige Arbeitgeber des Bf bestätigte in seinem Schreiben vom 17.7.2020, dass der Bf seine private Test- und Evaluierungsumgebung im Rahmen seines All-In Vertrages verwendet

hat und das dort gewonnene Knowhow im Dienst sehr oft einbringen und erfolgreich anwenden konnte. Seine Erkenntnisse und Erfahrungen in seinem „privaten“ Mobile Device Management eben mit den Handys und seinen zwei Testusern hat er angewendet und kommuniziert und diese waren sehr wertvoll in der Entscheidung für bzw. gegen bestimmte Hersteller MDM für die Firma. Ebenso waren seine negativen Erfahrungen mit Huawei als Hardwarehersteller im MDM für uns wertvoll in der Entscheidung für einen anderen Hardwarehersteller Mobiles. Der Bf habe mit dem Knowhow und den Erfahrungen aus seiner Schul- und Testumgebung Fehler und Ausfälle, besonders wichtig von Produktionsrechnern und auch Equipment von Key Usern vermieden hat, das war tatsächlich für den Betrieb Not und Schaden abwendend, sprich notwendig und notwendig.

Das Bundesfinanzgericht geht unter Berücksichtigung der gesetzlichen Bestimmungen in Zusammenhalt mit der zitierten Judikatur davon aus, dass beim vorliegenden Sachverhalt bei den Aufwendungen des Bf für Arbeitsmittel grundsätzlich von einer (teilweisen) beruflichen Bedingtheit und damit von Werbungskosten auszugehen ist.

Jedoch dürfen gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit a EStG 1988 bei den einzelnen Einkünften 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, nicht abgezogen werden.

Diesem grundsätzlichen Aufteilungsverbot unterliegt nicht der Aufwand für ein auch betrieblich genutztes Kraftfahrzeug, Computer, Telefaxgerät oder Telefon (VwGH 16.09.1992, 90/13/0291; VwGH 29.06.1995, 93/15/0104; VwGH 27.01.2011, 2010/15/0197).

Die vom Bf angeschafften Komponenten samt Zubehör lassen auf Grund des Umstandes, dass sie im Privathaus des Bf aufgestellt bzw. gelagert werden, mehr oder weniger neben der beruflichen auch eine private Nutzung zu. Dieser Anteil kann naturgemäß nur geschätzt werden, da das genaue Ausmaß der Privatnutzung üblicherweise konkret nicht feststellbar ist.

Bezüglich des Ausmaßes der beruflichen Nutzung der IT-bezogenen Aufwendungen setzte der Bf für die IT-bezogenen Aufwendungen eine 100%ige und für die handybezogenen Aufwendungen eine 80%ige berufliche Nutzung an. Für einige Wirtschaftsgüter ging der Bf von einer 50%igen beruflichen Nutzung aus (21.8.2015 Ersatzakku für Notebook; 1.9.2015 Adapter, um mit Notebook HDMI anzuschließen; 1.9.2015 Dualsimphone für Tests Securityrichtlinien und Ausrollen Anwendungen bei zwei Phonebooks/Whatapps; 17.10.2015 DECT Telefon wg. Problemen Handyempfang Homeoffice; 31.8.2016 Ersatzmaus; 4.9.2016 Komponenten Kleinteile; 19.10.2016 Headset für Onlinelearning, es war zu laut im Büro für Lautsprecher, Kollegen hatten sich beschwert, private Nutzung ergab sich beim Videoschauen, da praktisch; 6.11.2016 Fenix Lampe zum Ausleuchten bei Fehlersuche; 24.11.2016 massives Eisenregal für IT LAB um Schäden zu vermeiden; 14.2.2017 Monitoradapter für unterwegs Beamer; 8.4.2017 microSD Karte Speichererweiterung PC; 17.4.2017 Kleine Ersatztaschenlampe für Fehlersuche;

3.5.2017 Schlüsselsafe DSGVO konforme Lagerung von Schlüsseln, Speicher, Zugangskarten;
5.11.2017 Krallengreifer magnetisch für Reparaturen).

Im Zuge des Erörterungsgesprächs hat der Bf diesbezüglich zur Begründung angegeben, dass aufgrund der Anzahl von drei Handys (Sim-Karten) es ihm grundsätzlich nicht möglich war, mehr als ein Handy privat zu nutzen. Weiters gab er an, dass er persönlich ein Handy privat und beruflich genutzt habe, die beiden weiteren Handys mit den von ihm angeschafften SIM-Karten wurden von seinem Vater und seiner Ehegattin als Testuser genutzt. Testuser waren erforderlich um die Zumutbarkeit von Sicherheitsrichtlinien und die Nutzbarkeit von automatisch ausgerollter Software und der Trennung von zwei Containern am Handy (privat und beruflich) zu testen. Das deswegen, um hochbezahlten Kollegen bei seinem Arbeitgeber nicht die Zeit für derartige Tests zu stehlen. Für seinen Vater und seine Gattin wurden verschiedene Modelle zu Testzwecken verwendet, beispielsweise wurde getestet, ob der Datentransfer von einem Handymodell an ein anderes Handymodell funktioniert, da derartige Wechsel von Handys beim Unternehmen seines ehemaligen Arbeitgebers häufig vorgekommen sind. Eine Beispielsanwendung sei eine Authentifikatoranwendung für Zwei-Faktor-Anmeldungen gewesen, das habe er bei seinem Arbeitgeber eingeführt, das musste selbstverständlich ausgiebig getestet werden.

Die Verwaltungsübung (siehe EStR 1512, BFG vom 12.9.2022, RV/4100248/2021) geht auf Grund der Erfahrungen des täglichen Lebens und der vielfältigen privaten Nutzungsmöglichkeiten eines Computers davon aus, dass der Privatanteil bei Computern samt Zubehör mindestens 40% beträgt. Wird vom Steuerpflichtigen, so wie gegenständlich, eine niedrigere private Nutzung behauptet, ist dies im Einzelfall konkret nachzuweisen oder glaubhaft zu machen (vgl. Jakom, EStG Rz 330 zu § 4 unter „Computer“). Dieses Nutzungsausmaß wird wohl im Hinblick auf die umfangreichen Nutzungsmöglichkeiten zur mobilen privaten wie auch beruflichen Datenkommunikation auch für Handys zu gelten haben.

Bezüglich der handybezogenen Wirtschaftsgüter vertritt der Bf die Ansicht, dass aufgrund der Anzahl von drei Handys (Sim-Karten) es ihm nicht möglich war, mehr als ein Handy privat zu nutzen. Dem ist entgegenzuhalten, dass auch die Nutzung der Handys durch seine Ehegattin bzw. seine Eltern als eine private Nutzung anzusehen ist und dementsprechend steuerlich gewürdigt werden muss. Es bestehen Zweifel daran, dass die den Angehörigen zur Verfügung gestellten Handys samt Simkarten über den gesamten Zeitraum der strittigen Jahre zu Testzwecken in einem Ausmaß von 80% beruflich und lediglich zu 20% privat im Hinblick auf die umfangreichen Nutzungsmöglichkeiten genutzt wurden. Es darf nämlich nicht vergessen werden, dass die Angehörigen jederzeit mit den beruflich angeschafften Handys erreichbar waren und jederzeit die Handys nutzen konnten. Ebenso verhält es sich mit der Handy-Nutzung durch den Bf selbst, wenn man berücksichtigt, dass ihm sein damaliger Arbeitgeber für die berufliche Nutzung ein Handy samt Datenguthaben zur Verfügung gestellt hat. Ausreichend

geeignete und damit glaubwürdige Gründe für eine lediglich 20%ige private Nutzung der Handys konnte der Bf nicht vorbringen.

Mangels geeigneter Nachweise vertritt das Bundesfinanzgericht daher die Ansicht, dass das von der Verwaltungsübung angenommene Ausmaß der privaten Nutzung von 40% der handybezogenen Aufwendungen den tatsächlichen Gegebenheiten am nächsten kommt. Das Ausmaß der privaten Nutzung der handybezogenen Aufwendungen wird daher von 20% auf 40% erhöht.

Bei den IT-bedingten Wirtschaftsgütern, für die der Bf eine 100%igen Nutzung angenommen hat, kann nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes eine private Nutzung nahezu ausgeschlossen werden, da der Bf in seinen Eingaben wie auch im Zuge des Erörterungsgesprächs glaubhaft vorbrachte, dass durch die private Verwendung seines IT-Labors die IT-Sicherheit der Computeranlagen des Unternehmens des ehemaligen Arbeitgebers gefährdet gewesen wäre und dadurch von ihm zu vertretende Schäden nicht ausgeschlossen werden konnten. Darüber hinaus hat der Bf bei einigen oben bereits genannten IT-bezogenen Wirtschaftsgüter eine 50% Privatnutzung abgerechnet.

Der Vollständigkeit halber wird darauf hingewiesen, dass im Vorlageantrag die mit der geringfügigen Security-Tätigkeit zusammenhängenden Aufwendungen (Pistole Glock, Selbstladebüchse, Schießtraining, Bekleidung, Schuhe, etc.) nicht mehr geltend gemacht werden. Dies wurde im Erörterungsgespräch über Befragen des Bf bzw. seines bevollmächtigten steuerlichen Vertreters bestätigt.

Arbeitszimmer:

Der Bf machte Aufwendungen iZm einem in seinem Haus befindlichen Arbeitszimmer als Werbungskosten geltend (2015 € 159,31, 2016 € 516,99 und 2017 € 514,36). Das Finanzamt verweigerte die Berücksichtigung dieser Aufwendungen zusammengefasst mit der Begründung, dass es sich um ein häusliches Arbeitszimmer handeln würde, dass das Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit des Bf dargestellt hat und die Notwendigkeit des Arbeitszimmers vom ehemaligen Arbeitgeber nicht bestätigt wurde.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 sind Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung nicht abzugsfähig. Bildet jedoch 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 der Einrichtung abzugsfähig.

Ein Arbeitszimmer liegt im Wohnungsverband, wenn es nach der Verkehrsauffassung einen Teil der Wohnung bzw. des Einfamilienhauses darstellt und über einen gemeinsamen Eingang mit

den Wohnräumen verfügt (VwGH 29.7.10, 2006/15/0006). Nach den Angaben des Bf liegt das Arbeitszimmer in der von seiner Schwester bis zum Jahr 2014 bewohnten Wohnung im untersten Geschoß seines Hauses. Dies ergibt sich auch aus dem vorgelegten Plan, aus dem ersichtlich ist, dass das Arbeitszimmer so wie etwaige Kellerräumlichkeiten durch einen eigenen Zugang von außen erreicht werden können. Da der Bf ebenso wie seine Eltern im Obergeschoß in sich abgeschlossene Wohnungen mit eigenen Eingängen bewohnen, kann nicht davon gesprochen werden, dass das Arbeitszimmer im Wohnungsverband des Bf gelegen ist und es sich um ein häusliches Arbeitszimmer handelt.

Der Umstand, dass dem Bf von seinem Arbeitgeber ein auch am Wochenende zugänglicher Arbeitsplatz zur Verfügung gestellt und nach den Angaben des Bf und laut Gutachten die im Arbeitszimmer aufgebaute Testumgebung vom Arbeitsplatz des Bf bei seinem Arbeitgeber aus genutzt wurde, spricht zwar gegen die Notwendigkeit eines solchen Arbeitszimmers, laut VwGH vom 23.4.1985, 84/14/0119, kann die Aufbewahrung umfangreicher geschäftlicher Unterlagen zur Anerkennung eines Arbeitszimmers führen (vgl. weiters UFS 26.11.2004, RV/0196-G/04).

Im gegenständlichen Fall kann davon ausgegangen werden, dass die umfangreichen IT-Anlagen nicht nur in diesem Raum aufbewahrt, sondern auch betrieben wurden, und zwar war nach den plausiblen Angaben des Bf die Testinfrastruktur rund um die Uhr eingeschaltet und konnte darauf von seinem Arbeitsplatz bei seinem ehemaligen Arbeitgeber mittels Fernzugriff zugegriffen werden. Das Vorbringen des Bf, sein IT-Labor von den Computer-Anlagen seines ehemaligen Arbeitgebers auch örtlich getrennt in einem Raum seines Einfamilienhauses unterzubringen, um verdächtige E-Mails bzw. Software ohne Gefahr für die IT-Infrastruktur des Arbeitgebers öffnen, prüfen und testen zu können, ist durchaus schlüssig.

Zudem ist im gegenständlichen Fall zu berücksichtigen, dass der dem Bf von seinem ehemaligen Arbeitgeber zur Verfügung gestellte Arbeitsplatz nicht groß genug für die Unterbringung seiner IT-Komponenten war.

Das Bundesfinanzgericht kommt nach Beurteilung der tatsächlichen konkreten Gegebenheiten und aus den dargestellten Gründen zu dem Ergebnis, dass es sich bei dem vom Bf in seinem Haus eingerichteten Arbeitszimmer um ein notwendiges Arbeitsmittel zur Ausübung seiner Tätigkeit gehandelt hat und die in diesem Zusammenhang geltend gemachten Aufwendungen als Werbungskosten absetzbar sind, wobei darauf hinzuweisen ist, dass auf Grund der Beendigung dieses Arbeitsverhältnisses im Jahr 2022 das Arbeitszimmer samt den sich darin befindlichen IT-Komponenten nicht mehr beruflich verwendet wurden.

Fortbildung 2015:

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 sind Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten

beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen Werbungskosten.

Der Bf beantragte die Aufwendung für eine Fortbildung im Jahr 2015 als Werbungskosten zu berücksichtigen. Die Fortbildung wurde bei ***32*** ***10***, dem Betreiber einer Kunstgalerie, Fachmitglied der deutschen gemmologischen Gesellschaft und gerichtlich beeideter Sachverständiger durchgeführt. In der Rechnung vom 18.11.2015 führte ***10*** an, *„im Rahmen unserer Arbeit im Projektbereich von Werbung und Marketing haben wir Ihnen anhand unsere Projekte eine Schulung im Bereich Thema betriebswirtschaftliche Auswertung und Budgetplanung sowie Kostenaufstellung und Förderansuchen ermöglicht.“* Dafür werde ein Pauschale laut Absprache (mehrstündig pro Woche und Monat im Laufe des Jahres 2015 € 1.000,00 + 20% Mehrwertsteuer verrechnet.

Nach einer Leistungsbeschreibung des ***32*** ***10*** vom 11.6.2020 war Thema der Schulung *„Betriebswirtschaftliche Auswertung und Budgetplanung sowie Kostenaufstellung und Förderansuchen“*. ***10*** hebt in diesem Schreiben seine 30jährige Berufserfahrung hervor, ergänzt mit der Feststellung, dass er als Geschäftsführer, Obmann der Kunst Meile, Bauleiter über mehrere Baustellen, aber auch Organisator mehrerer größerer Events gewesen sei.

Inhaltlich verweist ***10*** darauf, dass neben den Zielsetzungen Kostenevaluierung bestehender und zukünftiger Systeme von Bedeutung ist. Die Darstellung der Firmenleitung gegenüber sei in konstruktive Grafiken umzusetzen und so erklärbar zu machen, dass der Bf Erfolg habe. Bestimmte Hardwaretypen hätte der Bf aufgrund der gemeinsamen Auswertungen zur Ausscheidung empfehlen und vor allem höherwertiges in die Darstellung einbringen können. Im Nachhinein hätte der gemeinsame Erfolg festgestellt werden können - das, theoretisch mit dem Abschluss des Bf bei ihm und die praktische Umsetzung. Das Herantreten an Förderstellen und das Umsetzen von Förderzielen sei wesentliches Ausbildungsziel gewesen und konnte er im Unterricht erklären, dass es dafür Büros gebe, die bis zu 20% der Fördersumme für sich in Anspruch nehmen würden, als wirtschaftliches Ergebnis und Werklohn. Er und der Bf hätten erarbeitet: *„Die Förderthematik erfassen, die Ziele darstellen und Kalkulationen der Förderstelle verständlich machen. Der Mehrwert für die Förderstelle und den eigenen Betrieb in Bezug auf gemeinsame Ziele war die fassbare didaktische Aufgabe. Daraus ergeben sich Themen aus ihrer Branche, Herr ***7***, wie IT Profil, Breitbandoffensive, globale Zielsetzungen und lokale Übereinstimmung mit Lehrlingsoffensive des Landes.“*

Der Bf erklärt dazu, der Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit lege sich wie folgt dar: Er plane IT-Budgets mit, und habe dabei auch die Aufgabe, Empfehlungen auszusprechen, welche Systeme abgelöst werden, wo Upgrades noch Sinn machen um die Nutzungsdauer wirtschaftlich zu verlängern, und wo das eben unwirtschaftlich ist, da die Ausfallszeiten und die

investierte Arbeitszeit höher sei als der Sachwert. Dafür brauche er Erfahrungswerte und kaufmännische Modelle.

Mit dem Know-How aus dieser Schulung und den dort gelernten betriebswirtschaftlichen Berechnungsmodellen hätte er feststellen können, dass eine Hardwaregeneration Notebook Thinkpad T550 eine hohe Haltbarkeit habe, bis zumindest 2021 weiterverwendet werden könne. Auch hätte er vorkalkulieren können, dass die 2015 angeschafften Standrechner, daher Tower HP EliteDesk 800 G1 mit einem kostengünstigen Upgrade der langsamen HDD auf eine schnelle SSD als Massenspeicher eine Haltbarkeit über 2022 hinaus haben würden, das habe sich bewahrheitet und spare seinem ehemaligen Arbeitgeber viel Geld. Diese Geräte seien noch im Einsatz - das file unter Return of Invest, das sei seine Leistung gewesen.

Andere Hardwaretypen haben sie aufgrund seiner Auswertungen sofort ausgeschieden, eben, weil er ausrechnen hätte können, das zahlt sich nicht mehr aus, das weiter zu verfolgen. Auch hätte er mit dem Knowhow ***10*** "KPIs" und "Break Evens" von Software-Abos Microsoft besser, managementtauglicher, darstellen können, daraus sei seine Empfehlung an seinen ehemaligen Arbeitgeber entstanden, eben nicht gleich bei Office 365 die teuren Enterprise Pläne zu buchen, sondern zuerst gebrauchte Software (MS Office 2016 und dann 2019) zu erstehen und das mit dem günstigeren Office 365 Business Essentials Plan zu kombinieren umso bis zumindest 2026 geringere laufende Kosten pro Monat auf die Nutzungsdauer gerechnet, bei gleichem Nutzen für die Firma, zu erreichen. Diese Rechnung sei auch aufgegangen, stimme noch immer. Das sei sein Punkt gewesen.

Die Förderthematik (was für Förderungen gibt es, wie recherchiert man Details, wie gestaltet sich die Kalkulation) mit der ***32*** ***10*** ihn vertraut gemacht habe, sei, denke er, für jeden Betrieb, jede gehobene Funktion relevant. Sein Benefit für sein IT-Profil bei seinem ehemaligen Arbeitgeber sei gewesen: Breitbandoffensive, das habe gut funktioniert mit der Förderung, sie hätten zuerst eine bescheidene Bandbreite Kupfer gehabt, nun stehe eine geförderte Richtfunksituation MPLS.

Im Erörterungsgespräch hat der Bf diesbezüglich angegeben, dass er ***10*** aus der Zeit nach seinem Unfall im Jahr 2002 gekannt hat. Er war in der Zeit von Jänner 2003 bis 2006 für die Kunstgalerie für die IT als IT-Designer und IT-Betreuer tätig. Er legte ein Dienstzeugnis vor, in dem ***10*** bestätigt, dass der Bf sehr engagiert gearbeitet habe und den Betrieb deswegen verlässt, weil sich beim österreichischen Bundesheer Perspektiven ergeben haben. Bei der Tätigkeit in der Kunstgalerie habe ***29*** Methoden in der Buchführung, Bewertung und Budgetplanung sowie Kostenaufstellung kennengelernt.

Das Bundesfinanzgericht kann einen Zusammenhang dieser Fortbildung mit der beruflichen Tätigkeit des Bf aus folgenden Gründen nicht erkennen:

Ausgehend von der im Gesetz verankerten Forderung nach dem Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten Tätigkeit für die Abzugsfähigkeit von Fortbildungsmaßnahmen ist darauf hinzuweisen, dass der Bf als IT-Engineer tätig und laut Dienstzettel vom 10.12.2018 in den Kollektivvertrag für die Angestellten der Elektro- und Elektronikindustrie eingestuft war. Die Fortbildung hat Betriebswirtschaftliche Auswertung und Budgetplanung sowie Kostenaufstellung und Förderansuchen betroffen. Wenngleich der Bf laut Job Description auch für den Einkauf von IT-Komponenten und Koordination der Lieferanten zuständig war, können die vom Bf angeführten Beispiele nicht als betriebswirtschaftliche Erfolge nachvollzogen werden. Wenn der Bf anführt, dass er mit dem Know-How aus dieser Schulung und den dort gelernten betriebswirtschaftlichen Berechnungsmodellen feststellen hätte können, dass eine Hardwaregeneration Notebook Thinkpad T550 eine hohe Haltbarkeit habe und bis zumindest 2021 weiterverwendet hätte werden können, ist dem entgegenzuhalten, dass das Wissen um eine hohe Haltbarkeit bestimmter Notebooks eher ein technisches Wissen erfordert als eine betriebswirtschaftliche Kalkulation. Dasselbe gilt dafür, dass er hätte vorkalkulieren können, dass die 2015 angeschafften Standrechner, Tower HP EliteDesk 800 G1, mit einem kostengünstigen Upgrade der langsamen HDD auf eine schnelle SSD als Massenspeicher eine Haltbarkeit über 2022 hinaus haben würden. Einer betriebswirtschaftlichen Berechnung kann kein Nutzen zugesprochen werden, wenn das technische Wissen als Voraussetzung für eine Weiterverwendung fehlt. Auch das Ausscheiden von Hardwaretypen und das Buchen gebrauchter Software setzt zu allererst das erforderliche technische Wissen voraus.

Ungewöhnlich ist weiters, dass der Bf eine Fortbildung betreffend BWL-Auswertungen, Budgetplanung, Kostenaufstellungen und Förderungen bei einem Betreiber einer Kunstgalerie durchgeführt hat. Ohne dem Betreiber der Kunstgalerie wirtschaftliches Wissen absprechen zu wollen, wird derartig fachspezifisches Wissen in der Regel in dafür sehr gut ausgestatteten Institutionen durch fachlich bestens ausgebildete und meist auch in einschlägigen Berufen tätige Vortragende professionell vermittelt. Bei der angesprochenen Fortbildung des Bf gab es kein Kursprogramm, aus dem die konkreten Fortbildungsinhalte des vorgetragenen Stoffes und aus dem die Anzahl der Stunden über die Dauer der jeweiligen Fortbildungsthemen zu ersehen gewesen wären. Auch eine Teilnehmerliste, aus der ersehen hätte werden können, ob andere in der Berufsgruppe des Bf Beschäftigte ebenfalls an derartigen Fortbildungen teilgenommen haben, wurde nicht vorgelegt. Weiters wurde auch kein Abschlusszeugnis über das erworbene Wissen vorgelegt.

Der Bf legte jedoch ein Schreiben des ***32*** ***10*** vom 11.6.2020 vor, in dem dieser dem Bf mit Entlohnungsangaben zusagte (allerdings unverbindlich), alle zwei Wochen einen Werttransport nach Fertigstellung eines Gutachtens durchführen zu können. Dieses Schreiben und offensichtlich auch die bei ***10*** durchgeführte „Fortbildung“ steht wohl damit im Zusammenhang, dass der Bf nach seinem Vorbringen die Absicht hatte, im Security-Bereich beruflich Fuß zu fassen, diesen Plan jedoch nicht weiter umsetzte.

Aus den dargestellten Gründen liegen die steuerlichen Voraussetzungen für die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen iHv € 1.200,00 für die Fortbildung des Bf bei ***32***
10 nicht vor.

Sonderausgaben:

§ 18 EStG 1988 lautet auszugsweise:

„Abs. 1 Folgende Ausgaben sind bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind:

1.) ...

1a.) ...

2.) Beiträge und Versicherungsprämien, wenn der der Zahlung zugrundeliegende Vertrag vor dem 1. Jänner 2016 abgeschlossen worden ist, ausgenommen Beiträge und Versicherungsprämien im Bereich des BMSVG und der prämienbegünstigten Zukunftsvorsorge (§ 108g) zu einer

– freiwilligen Kranken-, Unfall- oder Pensionsversicherung, ausgenommen Beiträge für die freiwillige Höherversicherung in der gesetzlichen Pensionsversicherung (einschließlich der zusätzlichen Pensionsversicherung im Sinne des § 479 des Allgemeinen Sozialversicherungsgesetzes), soweit dafür eine Prämie nach § 108a in Anspruch genommen wird, sowie ausgenommen Beiträge zu einer Pensionszusatzversicherung (§ 108b),

– Lebensversicherung (Kapital- oder Rentenversicherung), ausgenommen Beiträge zu einer Pensionszusatzversicherung (§ 108b),

– ...

Versicherungsprämien sind nur dann abzugsfähig, wenn das Versicherungsunternehmen Sitz oder Geschäftsleitung im Inland hat oder ihm die Erlaubnis zum Geschäftsbetrieb im Inland erteilt wurde.

Beiträge zu Versicherungsverträgen auf den Erlebensfall (Kapitalversicherungen) sind nur abzugsfähig, wenn der Versicherungsvertrag vor dem 1. Juni 1996 abgeschlossen worden ist, für den Fall des Ablebens des Versicherten mindestens die für den Erlebensfall vereinbarte Versicherungssumme zur Auszahlung kommt und überdies zwischen dem Zeitpunkt des Vertragsabschlusses und dem Zeitpunkt des Anfallens der Versicherungssumme im Erlebensfall ein Zeitraum von mindestens zwanzig Jahren liegt. Hat der Versicherte im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses das 41. Lebensjahr vollendet, dann verkürzt sich dieser Zeitraum auf den Zeitraum bis zur Vollendung des 60. Lebensjahres, er darf jedoch nicht weniger als zehn Jahre betragen.

Beiträge zu Rentenversicherungsverträgen sind nur abzugsfähig, wenn eine mindestens auf die Lebensdauer zahlbare Rente vereinbart ist.

Besteht der Beitrag (die Versicherungsprämie) in einer einmaligen Leistung, so kann der Erbringer dieser Leistung auf Antrag ein Zehntel des als Einmalprämie geleisteten Betrages durch zehn aufeinanderfolgende Jahre als Sonderausgaben in Anspruch nehmen.

Werden als Sonderausgaben abgesetzte Versicherungsprämien ohne Nachversteuerung (Abs. 4 Z 1) vorausgezahlt, rückgekauft oder sonst rückvergütet, dann vermindern die rückvergüteten Beträge beginnend ab dem Kalenderjahr der Rückvergütung die aus diesem Vertrag als Sonderausgaben absetzbaren Versicherungsprämien.

3.) Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder zur Wohnraumsanierung, wenn mit der tatsächlichen Bauausführung oder Sanierung vor dem 1. Jänner 2016 begonnen worden ist (lit. b und c) oder der der Zahlung zugrundeliegende Vertrag vor dem 1. Jänner 2016 abgeschlossen worden ist (lit. a und d):

a) Mindestens achtjährig gebundene Beträge, die vom Wohnungswerber zur Schaffung von Wohnraum an Bauträger geleistet werden. Bauträger sind ...

b) Beträge, die verausgabt werden zur Errichtung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen, die ...

c) Ausgaben zur Sanierung von Wohnraum, wenn die Sanierung über unmittelbaren Auftrag des Steuerpflichtigen durch einen befugten Unternehmer durchgeführt worden ist, und zwar

– Instandsetzungsaufwendungen einschließlich Aufwendungen für energiesparende Maßnahmen, wenn diese Aufwendungen den Nutzungswert des Wohnraumes wesentlich erhöhen oder den Zeitraum seiner Nutzung wesentlich verlängern oder
– Herstellungsaufwendungen.

d) Rückzahlungen von Darlehen, die für die Schaffung von begünstigtem Wohnraum oder für die Sanierung von Wohnraum im Sinne der lit. a bis lit. c aufgenommen wurden, sowie Zinsen für derartige Darlehen. Diesen Darlehen sind Eigenmittel der in lit. a genannten Bauträger gleichzuhalten.

...

Abs. 3 In Ergänzung des Abs. 1 wird bestimmt:

1. Ausgaben im Sinne des Abs. 1 Z 1a, 2, 3 und 5 kann der Steuerpflichtige auch dann absetzen, wenn er sie für seinen nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) und für seine Kinder (§ 106) leistet.

2. Für Ausgaben im Sinne des Abs. 1 Z 2 bis 4 mit Ausnahme der Beiträge für eine freiwillige Weiterversicherung einschließlich des Nachkaufs von Versicherungszeiten in

der gesetzlichen Pensionsversicherung und vergleichbarer Beiträge an Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen besteht ein einheitlicher Höchstbetrag von 2 920 Euro jährlich. Dieser Betrag erhöht sich

- um 2 920 Euro, wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdiener- oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht und/oder*
- um 2 920 Euro, wenn dem Steuerpflichtigen kein Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht, er aber mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragener Partner ist und vom (Ehe-)Partner nicht dauernd getrennt lebt und der (Ehe-)Partner Einkünfte im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 1 von höchstens 6 000 Euro jährlich erzielt.*

Sind diese Ausgaben insgesamt

- niedriger als der jeweils maßgebende Höchstbetrag, so ist ein Viertel der Ausgaben, mindestens aber der Pauschbetrag nach Abs. 2, als Sonderausgaben abzusetzen,*
- gleich hoch oder höher als der jeweils maßgebende Höchstbetrag, so ist ein Viertel des Höchstbetrags als Sonderausgaben abzusetzen (Sonderausgabenviertel).*

Beträgt der Gesamtbetrag der Einkünfte mehr als 36 400 Euro, vermindert sich das Sonderausgabenviertel gleichmäßig in einem solchen Ausmaß, dass sich bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 60 000 Euro ein absetzbarer Betrag in Höhe des Pauschbetrages nach Abs. 2 ergibt.

3. a) Soweit Beträge nach Abs. 1 Z 3 als Sonderausgaben anerkannt worden sind, können sie aus einem anderen Rechtstitel nicht nochmals als Sonderausgaben berücksichtigt werden. In gleicher Weise dürfen Beträge, bei denen gemäß § 108 Abs. 7 Z 2 die Rückforderung erstatteter Einkommensteuer (Lohnsteuer) unterbleibt, nicht als Sonderausgaben nach Abs. 1 Z 3 berücksichtigt werden.

b) Abs. 1 Z 3 ist auch dann anzuwenden, wenn innerhalb des in Z 1 genannten Personenkreises Geldgeber oder Darlehensschuldner einerseits und Errichter (Eigentümer) bzw. Wohnungswerber (Nutzungsberechtigter, Bestandnehmer) andererseits nicht identisch sind.“

Der Bf beantragte Sonderausgaben für eine Zusatzkrankenversicherung und Kreditrückzahlungen für die Haussanierung für 2015 iHv € 7.438,99, für 2016 iHv € 6.884,27 und für das Jahr 2017 € 8.026,33.

Das Finanzamt hat in den Beschwerdevorentscheidungen vom 8.2.2021 jeweils einen Betrag iHv € 730,00 als ein Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen, Wohnraumschaffung und –Sanierung (Topfsonderausgaben als Sonderausgaben steuermindernd berücksichtigt. Sind die Ausgaben gleich hoch oder höher als der jeweils maßgebende Höchstbetrag, so ist ein Viertel des Höchstbetrags iHv € 2.920 als Sonderausgaben abzusetzen (Sonderausgabenviertel). Nachdem der Bf in den strittigen Jahren

nicht verheiratet oder in einer eingetragenen Partnerschaft gelebt hat und auch keinen Anspruch auf den Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag hat, kann kein höherer Betrag als Sonderausgaben berücksichtigt werden.

Außergewöhnliche Belastung

Das Finanzamt berücksichtigte in den angefochtenen Bescheiden wie in den Vorjahren jeweils einen Freibetrag wegen eigener Behinderung (§ 35 Abs. 3 EStG 1988) iHv 75,00 €, was einem festgestellten Grad der Behinderung von 25 bis 34 % entspricht. Der mit Schreiben vom 24.11.2022 vorgelegte Bescheid des Sozialministeriumservice, in dem eine Grad der Behinderung von 50% bescheinigt wird, stammt vom 16.11.2022, und kann daher für die strittigen Jahre 2015 bis 2017 nicht berücksichtigt werden.

Der augenärztliche Befund, wonach eine Bildschirmbrille notwendig ist, stammt vom 6.7.2020. Der orthopädische Befund, wonach eine Unterstützung durch orthopädisches Schuhwerk zu befürworten ist, stammt vom 17.9.2022.

Es konnte daher, wie bereits in den Beschwerdevorentscheidungen vom 8.1.2021, lediglich ein Freibetrag wegen eigener Behinderung iHv jeweils € 75,00 als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden.

Zum beantragten Freibetrag betreffend ***19*** wird auf die Ausführungen des Finanzamtes im Vorlagebericht verwiesen.

Die Anträge auf Berücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages und des Mehrkindzuschlages wurden im Zuge des Erörterungsgespräches zurückgezogen.

Es werden folgende Aufwendungen als Werbungskosten berücksichtigt:

2015:

Zu den handybezogenen Aufwendungen wurden folgende Beträge gezahlt:

27.1.2015	23,22 €
29.1.2015	75,00 €
20.2.2015	24,55 €
20.3.2015	27,85 €
13.4.2015	195,00 €
25.4.2015	24,40 €
15.5.2015	21,80 €
22.5.2015	87,30 €
22.6.2015	23,22 €
13.7.2015	7,90 €
22.7.2015	23,22 €

22.8.2015	23,22 €
23.9.2015	30,82 €
22.10.2015	23,22 €
20.11.2015	33,41 €
24.12.2015	23,22 €
Summe	667,35 € davon 20% = 133,47 €

Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte:

Arbeitsmittel laut Jahresausgleichsliste 2015 Vorlageantrag	3.960,45 €
abzüglich weiterer 20% für handybezogene Aufwendungen	- 133,47 €
Dienstnehmerhaftpflichtversicherung	+ 260,17 €
Betriebsratsumlage	+ 80,21 €
Summe	4.167,36 €

Sonstige Werbungskosten:

Gewerkschaftsbeiträge	+ 123,04 €
-----------------------	------------

2016:

Die Aufwendungen für ein Notebook vom 8.1.2016 iHv € 399,99 können nicht als Werbungskosten gewährt werden, da diesbezüglich keine Zahlungsbestätigung vorgelegt werden konnte. Der Bf gibt hierzu an, dass nur eine Rechnung gefunden werden konnte, aber keine Zahlungsbestätigung oder Überweisung auf keinem seiner Konten. Er habe das wohl nie bezahlt und ersucht um Streichung dieser Position.

Die Aufwendungen für ein Netbook kompakt vom 31.3.2016 iHv € 163,96 können ebenfalls nicht als Werbungskosten gewährt werden, das auch diesbezüglich keine Zahlungsbestätigung vorgelegt werden konnte. Der Bf gibt hierzu an, dass ein 2016er Email des Händlers falsch zugeordnet worden sei. Die Bestellung stamme aus dem Jahr 2011. Er ersuche die Position zu streichen.

Weiters werden die Aufwendungen für Ersatztoner Drucker vom 10.10.2016 iHv € 281,60 nicht als Werbungskosten gewährt, da nach den Angaben des Bf eine schlechte Dokumentation vorliegt und er einer Streichung nicht widersprechen würde.

In der Jahresausgleichsliste scheint eine Aufwendung vom 14.2.2019 für einen Adapter Monitor Notebook in Höhe von € 39,95 auf. Die laut Jahresausgleichsliste 2016 geltend gemachte Aufwendung vom 14.2.2019 in Höhe von 80% von € 39,95 = € 31,96 für einen Adapter Monitor Notebook kann auf Grund des falschen Zeitraumes nicht als Werbungskosten gewährt werden.

Als handybezogene Aufwendungen wurden folgende Beträge herangezogen:

22.1.2016	23,22 €
22.2.2016	23,22 €
26.3.2016	25,39 €
23.4.2016	28,51 €
22.5.2016	87,30 €
24.6.2016	64,10 €
13.7.2016	259,00 €
23.7.2016	30,22 €
23.8.2016	26,32 €
30.8.2016	12,75 €
30.8.2016	4,65 €
21.9.2016	23,58 €
21.10.2016	38,02 €
11.11.2016	168,99 €
22.11.2016	39,07 €
28.12.2016	23,20 €
Summe	877,54 davon 20% € 175,51 €

Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte:

Arbeitsmittel laut Jahresausgleichsliste 2016 Vorlageantrag	3.413,95 €
abzüglich weitere 20% für handybezogene Aufwendungen	- 175,51 €
abzüglich Notebook vom 8.1.2016	- 399,99 €
abzüglich Netbook kompakt vom 31.3.2016	- 163,96 €
abzüglich Ersatztoner Drucker vom 10.10.2016	- 281,60 €
abzüglich Adapter Monitor Notebook vom 14.2.2019	- 31,96 €
Dienstnehmerhaftpflichtversicherung	+ 266,76 €
Betriebsratsumlage	+ 80,21 €
Summe	2.707,90 €

2017

Als handybezogene Aufwendungen wurden folgende Beträge herangezogen

16.1.2017	14,40 €
24.1.2017	41,46 €
23.2.2017	30,56 €
22.3.2017	29,56 €
21.4.2017	36,13 €
9.5.2017	50,00 €
20.5.2017	98,52 €
1.6.2017	17,68 €
23.6.2017	30,08 €
21.7.2017	29,21 €

7.8.2017	186,62 €
19.8.2017	32,00 €
21.8.2017	13,26 €
20.9.2017	30,84 €
27.9.2017	289,00 €
3.10.2017	10,00 €
5.10.2017	28,51 €
22.11.2017	29,81 €
20.12.2017	28,41 €
Summe	1.026,05 € davon 20% = 205,21 €

Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte:

Arbeitsmittel laut Jahresausgleichsliste 2017 Vorlageantrag	2.521,93 €
abzüglich weitere 20% für handybezogene Aufwendungen	- 205,21 €
Dienstnehmerhaftpflichtversicherung	+ 273,71 €
Betriebsratsumlage	+ 80,21 €
Summe	2.670,64 €

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Unzulässigkeit der ordentlichen Revision

Gemäß § 25a VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Nachdem die Beschwerde insoweit keine für die Entscheidung maßgeblichen Rechtsfragen aufwirft, denen im Sinne der zitierten Bestimmungen grundsätzliche Bedeutung zukäme, war unter Hinweis auf die zitierte eindeutige und einheitliche Rechtsprechung die Unzulässigkeit einer ordentlichen Revision auszusprechen.

Graz, am 15. März 2023