

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 23. August 2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 28. Juli 2022 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2019 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit **Einkommensteuerbescheid 2019 vom 28.07.2022** wurde eine Abgabennachforderung iHv 354,00 EUR festgesetzt. In der Begründung führte die belangte Behörde aus, dass 60 Euro als Topf-Sonderausgaben zB. für Wohnraumschaffung und -Sanierung sowie Beiträge für bestimmte Versicherungen berücksichtigt worden seien. Der Grund dafür sei, dass die Topf-Sonderausgaben nur zu einem Viertel angerechnet werden könnten. Liege der Gesamtbetrag der Einkünfte über 36.400 Euro, verringere sich der Betrag weiter bis maximal 60 Euro (§ 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988).

Die Bf. habe trotz Erinnerung keine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung an die belangte Behörde übermittelt, obwohl sie dazu gemäß § 42 EStG 1988 verpflichtet sei. Werde der Verpflichtung zur Einreichung einer Steuererklärung nicht nachgekommen, sei das Finanzamt zur Schätzung der Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO berechtigt. Die Veranlagung der Bf. sei daher auf Basis der vorliegenden Informationen erfolgt (Lohnzettel Ihres Arbeitgebers, Kontrollmitteilungen, automatisch übermittelte Sonderausgaben, etc.).

Mit **Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2019 vom 22.08.2022** wurde das Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 2019 (Bescheid vom 28.07.2022) gem. § 303 (1) BAO wiederaufgenommen. In der Begründung wurde angeführt, dass es nachträglich eine oder mehrere der folgenden Änderungen gegeben habe:

- Eine Mitteilung der Spenden sei berichtigt oder neu übermittelt worden.
- Eine Mitteilung des Beitrags an eine Kirche oder Religionsgesellschaft sei berichtigt oder neu übermittelt worden.
- Eine Mitteilung der Beiträge für die freiwillige Weiterversicherung oder für den Nachkauf von Versicherungszeiten sei berichtigt oder neu übermittelt worden.

Die nähere Begründung sei im neuen Einkommensteuerbescheid zu finden.

Mit **Einkommensteuerbescheid 2019 vom 22.08.2022** wurde eine Abgabennachforderung iHv 350,00 EUR festgesetzt. Da bisher 354,00 EUR vorgeschrieben waren, ergab sich eine Abgabengutschrift iHv 4,00 EUR. In der Begründung führte die belangte Behörde aus, dass sie nachträglich Informationen zu den Spenden, Beiträgen an eine Kirche oder Religionsgesellschaft bzw. zu den Beiträgen zur freiwilligen Weiterversicherung oder für den Nachkauf von Versicherungszeiten von der Bf. erhalten habe. Die Beträge seien in der Aufstellung zu finden. Die belangte Behörde würde 60 Euro als Topf-Sonderausgaben zB. für Wohnraumschaffung und -Sanierung sowie Beiträge für bestimmte Versicherungen berücksichtigen. Der Grund dafür sei, dass die Topf-Sonderausgaben nur zu einem Viertel angerechnet werden könnten. Liege der Gesamtbetrag der Einkünfte über 36.400 Euro, verringere sich der Betrag weiter bis maximal 60 Euro (§ 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988).

In der **Beschwerde vom 23.08.2022**, eingelangt am 23.08.2022, führte die Bf. aus, dass diese Arbeitnehmerveranlagung aufgrund einer Coronaerkrankung und in der Folgezeit aufgetretener Arbeitsüberlastung durch Coronaerkrankungen in der Kollegenschaft und der Herkunftsfamilie erst jetzt erfolgen würde. Sie erhebe somit Beschwerde innerhalb offener Frist gegen den Einkommensteuerbescheid vom 22.08.2022. Mit dem Bescheid vom 22.08.2022 sei für 2019 eine Steuernachforderung von 350 EUR festgesetzt worden. Bei Berechnung der Einkommensteuer 2019 sei nicht berücksichtigt worden, dass Werbungskosten von über 132 EUR aufgetreten seien und eine von der PVA verordnete Reha absolviert worden sei. Sie übermittle dazu die Aufstellung in der Beilage und die beiliegenden Fotos der Belege. Sie beantrage die Aufhebung des oben genannten Bescheides und die Erlassung eines neuen

Bescheides, in dem die Ausgaben laut Aufstellung (beiliegend) berücksichtigt werden. Zudem beantrage sie die Aussetzung der Einhebung der 350 EUR gem. § 212a BAO.

Mit dieser Beschwerde übersendete die Bf. eine Auflistung ihrer Ausgaben für Werbungskosten des Jahres 2019 sowie Fotos der dazugehörenden Belege.

In der **Beschwerdevorentscheidung betreffend den Einkommensteuerbescheid 2019 vom 25.11.2022** wurde eine Abgabengutschrift iHv 135,00 EUR festgesetzt. Da bisher eine Nachzahlung iHv 350,00 EUR vorgeschrieben war, ergab sich eine Abgabengutschrift iHv 485,00 EUR. In der Begründung führte die belangte Behörde Folgendes aus:

„Fachliteratur:

Aufwendungen für Fachliteratur, die im Zusammenhang mit der beruflichen Sphäre steht, sind als Werbungskosten absetzbar (zB Gesetzeskommentar eines Richters). Literatur, die auch bei nicht in der Berufssparte des Steuerpflichtigen tätigen Personen von allgemeinem Interesse oder zumindest für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt ist (VwGH 23.5.1984, 82/13/0184), stellt keine Werbungskosten dar. Dies gilt selbst dann, wenn aus den betreffenden Publikationen Anregungen für die berufliche Tätigkeit gewonnen werden können (VwGH 26.4.2000, 96/14/0098 betr. Literatur für Unterrichtsgestaltung eines Lehrers). Es konnte daher keine Fachliteratur anerkannt werden.

übrige Werbungskosten:

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 sind die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge nicht abzugsfähig. Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 sind Aufwendungen für die Lebensführung nicht abzugsfähig, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt oder sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen. Daraus ergibt sich (VwGH 27.01.2011, 2010/15/0197):

a) Die Regelungen des § 20 Abs. 1 Z 1 und Z 2 lit. a EStG 1988 erfassen zunächst insbesondere Ernährung, bürgerliche Kleidung, Wohnung und Gegenstände des höchstpersönlichen Bedarfs (Brille, Prothese, usw.). Derartige Aufwendungen sind von vornherein vom Abzug als Werbungskosten ausgeschlossen.

b) Wirtschaftsgüter des Haushaltes des Steuerpflichtigen sind grundsätzlich ebenfalls vom Abzugsverbot erfasst. Dies gilt vor allem dann, wenn mangels klarer Quantifizierbarkeit der einzelnen Anlässe objektiv kein Aufteilungsmaßstab besteht und damit die Überprüfung eines entsprechenden Vorbringens des Steuerpflichtigen entweder unmöglich ist oder nur unter nicht vertretbarem Eingriff in die Privatsphäre des Steuerpflichtigen durchführbar wäre

(Aufteilungsverbot). Dieses Aufteilungsverbot gilt nicht, wenn ausnahmsweise eine eindeutige, klar nachvollziehbare Trennung zwischen der privaten und der beruflichen Veranlassung der Anschaffung gegeben und die berufliche Veranlassung nicht bloß völlig untergeordnet ist. Soweit eine derartige objektive und einwandfreie Trennbarkeit nicht möglich ist, kommt eine Berücksichtigung von Werbungskosten nur in Betracht, wenn der Steuerpflichtige den Nachweis für eine (zumindest beinahe) gänzliche berufliche Veranlassung erbringt.

c) Wirtschaftsgüter des Haushaltes und der Lebensführung, wie insbesondere Fernseher, Radio, MP3- Player, Foto(digital)kamera, Filmkamera, übliches Tageszeitungsabonnement, führen somit regelmäßig nicht zu Werbungskosten.

d) Für andere Arten von Wirtschaftsgütern, wie insbesondere KFZ, Computer, Faxgerät und Telefon (Handy), gilt hingegen, dass bei bestimmten Berufsbildern eine berufliche Betätigung ohne Einsatz dieser Wirtschaftsgüter nicht vorstellbar ist. Bei diesen Wirtschaftsgütern ist eine (nicht bloß untergeordnete) anteilige Nutzung zur Einkünfteerzielung typischerweise unzweifelhaft gegeben.

Bezugnehmend auf obige Ausführungen können folgende Kosten auf Grund des Aufteilungsverbotes nicht als Werbungskosten anerkannt werden: Fotoentwicklung, Fotoecken, Rucksack, Passbilder, DVD's, Fotoleim. Auch Mahngebühren, Bewirtungsspesen, Eintritte, Kinobesuche und Kosten für die Jahreskarte ÖBB und Wiener Linien fallen unter § 20 EStG 1988. Von den restlichen Arbeitsmitteln wie auch von den Internet-, Festnetz- und Handykosten wurde ein 40%iger Privatanteil abgezogen.

Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen haben wir nicht berücksichtigt.

Der Grund: Die Aufwendungen sind niedriger als der für Sie gültige Selbstbehalt in Höhe von 5.023,83 Euro.

Wir berücksichtigen 60 Euro als Topf-Sonderausgaben zB. für Wohnraumschaffung und - Sanierung sowie Beiträge für bestimmte Versicherungen.

Der Grund: Die Topf-Sonderausgaben können wir nur zu einem Viertel anrechnen. Liegt der Gesamtbetrag Ihrer Einkünfte über 36.400 Euro verringert sich der Betrag weiter bis maximal 60 Euro (§ 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988).“

Im rechtzeitig eingebrachten **Vorlageantrag vom 01.12.2022**, eingelangt am 01.12.2022, führte die Bf. Folgendes aus:

„Mit Beschwerde vorentscheidung vom 25.11.2022 zum Einkommensteuerbescheid 2019 vom 22.08.2022 wurde meine Beschwerde vom 23.08.2022 unter anderem hinsichtlich der

Werbungskosten „Fachliteratur“ und „Mahngebühren“ abgewiesen. Die Entscheidung des Finanzamts, keinerlei Fachliteratur meiner Aufstellung von 2019 als Werbungskosten anzuerkennen, verkennt den Zweck des Ankaufs dieser Literatur. Ich begründe wie folgt: Die in meiner Arbeitnehmerveranlagung 2019 mit Autor und Titel angeführte Fachliteratur im Ausmaß von 245,58 Euro dient eindeutig meiner Weiterbildung als Historikerin beim Allgemeinen Entschädigungsfonds und meiner Fortbildung als Doktorandin der Geschichtswissenschaften. Sie mag fallweise auch für eine interessierte Allgemeinheit von Interesse sein, aber in meinem Fall wurden die angeführten Werke zu dienstlichen und Fortbildungszwecken angekauft. Ich bin als Historikerin tätig und arbeite an einer geschichtswissenschaftlichen Dissertation (Fortbildung). Die dafür angekaufte Fachliteratur NICHT als Werbungskosten anzuerkennen, weil sich möglicherweise auch die Allgemeinheit dafür interessieren könnte, setzt mich einer Ungleichbehandlung aus. Denn warum sollte ich durch den Ankauf von Fachliteratur in meiner Fachdisziplin benachteiligt werden, nur weil sich auch andere Personen aus Liebhaberei oder Allgemeininteresse dafür interessieren? Der berufliche Konnex für meinen Ankauf der Literatur ist bei klar belegt und dokumentiert. Zudem zeigt auch der Umfang der angekauften Literatur, dass es sich um den systematischen Ankauf von Werken handelt. Dies betrifft insbesondere die 2019 angekaufte Fachliteratur zu ***Stadt*** und der Region um ***Stadt***. Ich hatte 2018/2019 anbetachts der 2019 geplanten ***C*** Landesausstellung in ***Stadt*** mit dem Thema der Geschichte der Stadt und seiner Region einen Ausbildungskurs als Kulturvermittlerin für Stadtführungen und Führungen durch die Landesausstellung besucht (siehe Beilagen). Ich habe letztlich keine Einnahmen durch diese Ausbildung erzielt, weil die erst gegen Ende der Ausbildung definierte Entlohnung so gering angesetzt war, dass ich durch das Einpendeln aus Wien keinen Gewinn erzielt hätte. Nichtsdestotrotz sind durch den umfassenden und möglichst vollständigen Ankauf einschlägiger und aus Anlass der Landesausstellung neu erschienener Fachliteratur zur Geschichte der Stadt und seiner Region im Zusammenhang mit diesem Kursbesuch Werbungskosten entstanden; der Kurs kommt außerdem möglicherweise noch bei zukünftigen Tätigkeiten als Stadtführerin im Raum ***Stadt*** zum Tragen. Die nicht für diesen Kurs angekauften vier Fachliteratur-Werke standen einerseits mit meiner Dissertation zu einem renaissancezeitlichen Thema in inhaltlichem Zusammenhang (zwei Kataloge des Kunsthistorischen Museums und des Wien Museums); das Buch von Margit Reiter, *Die Ehemaligen. Der Nationalsozialismus und die Anfänge der FPÖ und Geo Epoche* wurde für berufliche Zwecke erworben; sie wurden für meine Tätigkeit beim Allgemeinen Entschädigungsfonds angekauft, wo ich auch in der Antisemitismus- und Vermittlungsarbeit eingesetzt werde. In den vergangenen Jahren konnte ich die von mir angeführte Fachliteratur mit ganz wenigen Ausnahmen übrigens stets steuerlich geltend machen. Hier weicht das Finanzamt von seiner bisherigen Entscheidungspraxis in einer für mich nicht nachvollziehbaren Form eindeutig ab. Dass die zuständige, die Beschwerdevorentscheidung ausstellende Referentin des Finanzamts Österreich mir dazu telefonisch kommunizierte, „es hätten halt ihre Vorgänger falsch und schlecht gearbeitet“, dass sie auf meine Nachfrage meinte, „kein Werk

nennen zu können, dass bei Historikern als Werbungskosten anerkannt würde“ und dass „das Einkommenssteuergesetz eben nicht gerecht sei“, ist weder hilfreich noch vertrauensbildend. Zudem wurden - ebenfalls im Widerspruch zu den Einkommenssteuerbescheiden der vergangenen Jahre - die Mahngebühren der Universitätsbibliothek Wien und der Österreichischen Nationalbibliothek im Ausmaß von 16,3 Euro nicht anerkannt. Hierbei handelt es sich aber eindeutig um Fortbildungskosten. An beiden Bibliotheken, die die beiden wichtigsten Bibliotheken in Österreich für Geschichtswissenschaftler sind, entlehne ich die wissenschaftliche Fachliteratur, die beruflichen Zwecken und Zwecken des Doktoratsstudiums dient. Die angeführten Mahngebühren sind somit eindeutig Fortbildungskosten und wurden in der Vergangenheit stets als Werbungskosten anerkannt. Ich beantrage diese Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen.“

Zusätzlich übersendete die Bf. zwei E-Mails betreffend Termine und Ausbildungsunterlagen für die Ausbildung zur Stadtvermittlerin im Rahmen der ***C*** Landesausstellung 2019.

Im **Vorlagebericht vom 24.02.2023** wurde von der belangten Behörde beantragt, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen. Es werde auf die ausführliche Begründung in der Beschwerdevorentscheidung verwiesen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. arbeitete im Beschwerdejahr unselbständig als Historikerin beim ***E***. Der Wohnort der Bf. ist in der ***Bf1-Adr*** die Adresse ihres Arbeitsplatzes bei ihrem Dienstgeber ist ***Ort***. Die Wegstrecke zwischen dem Wohnort und dem Arbeitsort der Bf. beträgt laut dem Pendlerrechner des Bundesministeriums für Finanzen 3,3 km, die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels ist zumutbar.

Für ihre berufliche Tätigkeit arbeitete die Bf. nicht nur am Arbeitsplatz ihres Dienstgebers, sondern auch in Archiven und Bibliotheken außerhalb ihres Dienstortes.

Nebenberuflich absolvierte die Bf. das Doktoratsstudium der Geschichtswissenschaften an der Universität Wien. Die Absolvierung dieses Doktoratsstudiums stellte für die Bf. keine Dienstpflicht ihrer unselbständigen Tätigkeit dar.

Die Bf. leidet laut Befund der Krankenanstalt ***A*** an einem Massenprolaps (Bandscheibenprobleme), weswegen am 06.06.2013 in ebendieser Krankenanstalt ein

operativer Eingriff durchgeführt werden musste. Von 18.07.2019 bis 07.08.2019 war die Bf. diesbezüglich im Rehazentrum ***B***.

Im Beschwerdejahr beantragte die Bf. ua. 100% diversen PC-Zubehörs, Fotoartikel und Fotoentwicklung, ein Rucksack, diverse Literatur, Mahngebühren, Postgebühren, Museumseintritte, Kinobesuche, Restaurantbesuche, 60% der Jahreskarte der Wiener Linien sowie 50% der ÖBB-Vorteilscard Classic sowie Aufwendungen für einen Reha-Aufenthalt als Werbungskosten in ihrer Arbeitnehmerveranlagung geltend zu machen.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ist – soweit entscheidungsrelevant und soweit im Folgenden nicht eigens darauf eingegangen wird – unstrittig und ergibt sich aus dem Akteninhalt sowie dem Parteienvorbringen.

Gemäß § 138 Abs. 1 BAO haben Abgabepflichtige in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) den Inhalt ihrer Anbringen zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ein Beweis im Einzelfall nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung. Die Glaubhaftmachung hat den Nachweis der Wahrscheinlichkeit zum Gegenstand und unterliegt den Regeln der freien Beweiswürdigung.

Ein Sachverhalt ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dann glaubhaft gemacht, wenn die Umstände des Einzelfalles dafürsprechen, dass der angegebene Sachverhalt von allen anderen denkbar möglichen der wahrscheinlichste ist (vgl. VwGH 14.09.1988, Zl. 86/13/0150).

Den Steuerpflichtigen trifft – unbeschadet der amtswegigen Ermittlungspflicht (§ 115 BAO) – die Verpflichtung, am Verfahren mitzuwirken (§§ 119, 138 ff BAO). Wenn Tatsachenfeststellungen nicht getroffen werden können, trifft die Beweislast denjenigen, zu dessen Gunsten die entsprechende Tatsache wirkt: Die Abgabenbehörde hat damit die Beweislast für Tatsachen zu tragen, die den Abgabenanspruch begründen; der Steuerpflichtige für Tatsachen, die Begünstigungen, Steuerermäßigungen u.ä. begründen bzw. die den Abgabenanspruch einschränken oder aufheben oder eine gesetzliche Vermutung widerlegen (vgl. UFS 15.10.2003, RV/1687-W/02, unter Hinweis auf Doralt/Ruppe, Grundriss des österreichischen Steuerrechts, II, Tz. 526).

Zur Berechnung der Wegstrecke sowie zur Frage der Verkehrsverbindung zwischen der Wohnung und dem Arbeitsort der Bf. wurde der Pendlerrechner des Bundesministeriums für Finanzen verwendet.

3. Rechtliche Beurteilung

Gemäß § 115 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BGBI. Nr. 194/1961 zuletzt geändert durch BGBI. I Nr. 136/2017) (im Folgenden: BAO) haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Diese Verpflichtung wird durch eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen, wie beispielsweise bei Auslandssachverhalten, eingeschränkt.

Gem. § 119 Abs. 1 BAO (BGBI. Nr. 194/1961) sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

Gem. § 119 Abs. 2 BAO dienen der Offenlegung insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekanntgeben.

Gem. § 138 Abs. 1 BAO (BGBI. Nr. 194/1961) haben auf Verlangen der Abgabenbehörde die Abgabepflichtigen und die diesen im § 140 gleichgestellten Personen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Gem. § 138 Abs. 2 BAO sind Bücher, Aufzeichnungen, Geschäftspapiere, Schriften und Urkunden auf Verlangen zur Einsicht und Prüfung vorzulegen, soweit sie für den Inhalt der Anbringen von Bedeutung sind.

Gem. § 16 Abs. 1 Einkommensteuergesetz 1988 (BGBI. Nr. 400/1988 zuletzt geändert durch BGBI. I Nr. 118/2015) (im Folgenden: EStG) sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Aufwendungen und Ausgaben für den Erwerb oder Wertminderungen von Wirtschaftsgütern sind nur insoweit als Werbungskosten abzugsfähig, als dies im Folgenden ausdrücklich zugelassen ist. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Gem. § 16 Abs. 1 Z 6 EStG (BGBl. Nr. 400/1988 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015 bzw. BGBl. I Nr. 103/2019) sind Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte als Werbungskosten abzugsfähig. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt gem. lit. a, dass diese Ausgaben durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 Z 1) abgegolten sind.

Gem. § 33 Abs. 5 Z 1 EStG (BGBl. Nr. 400/1988 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2022) steht bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis ein Verkehrsabsetzbetrag von 400 Euro jährlich zu.

Gem. § 20 Abs. 1 Z 1 EStG (BGBl. Nr. 400/1988 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015) dürfen bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden.

Gem. § 20 Abs. 2 lit. a EStG dürfen 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.

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Strittig ist, ob und in welcher Höhe die Aufwendungen für Fahrtkosten (Jahreskarte der Wiener Linien und ÖBB-Vorteilscard Classic), Arbeitsmittel, Literatur etc. bei der Bf. im Rahmen der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zu abzugsfähigen Werbungskosten führen.

1. Fahrtkosten:

Für einen Arbeitnehmer sind die Fahrtkosten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte pauschal mit dem in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. a EStG iVm § 33 Abs. 5 Z 1 EStG festgesetzten Verkehrsabsetzbetrag iHv 400 Euro jährlich abgegolten. Nach Maßgabe der lit. b bis j steht zusätzlich ein Pendlerpauschale sowie nach Maßgabe des § 33 Abs. 5 Z 4 ein Pendlereuro zu. Mit dem Verkehrsabsetzbetrag, dem Pendlerpauschale und dem Pendlereuro sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten (vgl. zB. VwGH 05.06.2003, 2002/15/0194). Zusätzliche Werbungskosten für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte stehen einem Arbeitnehmer auf Grund dieser Bestimmung somit nicht zu.

Der Verkehrsabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 5 Z 1 EStG 1988 iHv EUR 400,00 wurde bereits für die Bf. bei der Ermittlung der Einkommensteuer für das Jahr 2019 berücksichtigt.

Ein Pendlerpauschale sowie der Pendlereuro stehen der Bf. aufgrund der geringen Distanz von 3,3 km zwischen deren Wohnung und deren Arbeitsort und der Zumutbarkeit eines öffentlichen Verkehrsmittels nicht zu, was im Übrigen auch nicht bestritten wurde.

Nach übereinstimmender Ansicht von Lehre und Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.12.1996, 92/14/0176) muss der Steuerpflichtige die als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen nachweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft machen (vgl. *Ebner/Marschner* in Jakom EStG, 15. Aufl. (2022), § 4, IX. Betriebsausgaben, Rz 279). Die Abgabenbehörden sind nicht verpflichtet, diesbezüglich weiterführende Informationen einzuholen.

Da die Jahreskarte der Wiener Linien sowie die ÖBB-Vorteilscard für Fahrten jeden Zwecks verwendet werden können, ist eine Abgrenzung zwischen berufsbedingten Fahrten, Fahrten zu bzw. von der Studieneinrichtung (Universität Wien) und privaten Fahrten der Bf. nicht möglich. Die Annahme, der/die Abgabepflichtige habe die Jahresnetzkarte dazu benutzt, um private Fahrten, Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sowie beruflich bedingte Fahrten zu Bibliotheken, Archiven etc. durchzuführen, ist das Ergebnis einer auf die Erfahrungen des täglichen Lebens gestützten Beweiswürdigung, die der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle standhält (VwGH 27.03.1996, 92/13/0205).

Der Bf. stehen somit in Zusammenhang mit den Fahrtkosten keine weiteren Werbungskosten zu.

2. Arbeitsmittel, Internet- Festnetz- und Handykosten:

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 7 EStG sind Werbungskosten auch Ausgaben für Arbeitsmittel. Im Rahmen der selbständig ausgeübten Tätigkeiten sind Betriebsausgaben die Aufwendungen und Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind. Die Begriffe "Werbungskosten" und "Betriebsausgaben" sind grundsätzlich inhaltsgleich. Maßgeblich ist, dass ein Aufwand durch die Einkünfteerzielung veranlasst ist (vgl. *Doralt* in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG^{21a} § 16, Tz 3f). Die Notwendigkeit einer Ausgabe ist grundsätzlich keine Voraussetzung für deren Absetzbarkeit. Allerdings darf bei Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahelegen, die Veranlassung durch die Einkünfteerzielung nur dann angenommen werden, wenn sie sich als für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit notwendig erweisen (*Ebner* in Jakom EStG, 15. Aufl. (2022), § 16, I. Werbungskostenbegriff Rz 2; VwGH 09.07.1997, 93/13/0296).

Demgegenüber dürfen nach § 20 Abs. 2 lit. a EStG bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen und Ausgaben für die Lebensführung nicht abgezogen werden, 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.

Von der belangten Behörde wurde daher aufgrund des Aufteilungsverbot es eine Kürzung der Werbungskosten für diverse Foto- und Schreibwaren sowie für einen Rucksack (sohin insgesamt 119,76 EUR) vorgenommen.

Betreffend das PC-Zubehör wurde ein Privatanteil iHv 40% (sohin 42,00 EUR) angenommen und 60% (sohin 63,01 EUR) der Aufwendungen als Werbungskosten anerkannt.

Da derartige Geräte eine berufliche und private Nutzung zulassen, lässt der objektive Charakter nicht ohne weiteres auf das tatsächliche Ausmaß der Verwendung schließen. Stehen derartige Geräte im privaten Haushalt, ist von den Anschaffungskosten regelmäßig ein Privatanteil auszuscheiden. Dieser Anteil kann naturgemäß nur geschätzt werden, da das genaue Ausmaß der Privatnutzung üblicherweise konkret nicht feststellbar ist.

In Hinblick auf die vielfältigen privaten Nutzungsmöglichkeiten eines Computers geht die Verwaltungspraxis nach den Erfahrungen des täglichen Lebens ohne konkreten Nachweis von einer Privatnutzung im Ausmaß von 40% aus. Diese Annahme gilt ebenso für das PC-Zubehör. Wird vom Steuerpflichtigen eine niedrigere private Nutzung behauptet, ist dies im Einzelfall konkret nachzuweisen oder glaubhaft zu machen (UFSL 09.04.2010, RV/0303-L/09; UFSF 23.08.2011, RV/0491-F/09).

Die Annahme des Privatanteils iHv 40% (sohin 42,00 EUR) der belangten Behörde war somit gerechtfertigt und es waren nur 60% (sohin 63,01 EUR) der Aufwendungen für das PC-Zubehör als Werbungskosten der Bf. anzuerkennen.

Ebenso verhält es sich mit den Internet-, Festnetz- und Handykosten. Auch hier geht die Verwaltungspraxis von einer Privatnutzung iHv 40% (sohin 109,10 EUR für Internet- und Festnetzkosten sowie 82,02 EUR für Handykosten) aus. Somit waren auch in Bezug auf diese Kosten nur 60% (sohin 163,65 EUR für Internet- und Festnetzkosten sowie 123,04 EUR für Handykosten) als Werbungskosten der Bf. anzuerkennen.

3. Literatur:

Die Bf. machte im Beschwerdejahr Werbungskosten für diverse Literatur (vA allgemeine Literatur über ***C***, ein Zeitschriftenabo, Kataloge des Wien Museums) geltend.

Die belangte Behörde führte in der Beschwerdevorentscheidung aus, dass Aufwendungen für Fachliteratur, die im Zusammenhang mit der beruflichen Sphäre stehen würden, als Werbungskosten absetzbar seien (zB. Gesetzeskommentar eines Richters). Literatur, die auch

bei nicht in der Berufssparte des Steuerpflichtigen tätigen Personen von allgemeinem Interesse oder zumindest für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt sei, stelle keine Werbungskosten dar (VwGH 23.05.1984, 82/13/0184). Dies würde selbst dann gelten, wenn aus den betreffenden Publikationen Anregungen für die berufliche Tätigkeit gewonnen werden könnten (VwGH 26.04.2000, 96/14/0098). Es könnte daher keine Fachliteratur als Werbungskosten anerkannt werden.

Die Bf. führte dazu in ihrem Vorlageantrag aus, dass die von ihr im Beschwerdejahr erworbene Fachliteratur eindeutig ihrer Weiterbildung als Historikerin bzw. ihrer damals angestrebten Tätigkeit als Stadtvermittlerin von ***Stadt*** im Rahmen der Landesausstellung ***C*** und ihrem Doktoratsstudium der Geschichtswissenschaften dienen würde. Sie möge fallweise auch für eine interessierte Allgemeinheit von Interesse sein, aber in ihrem Fall seien die angeführten Werke zu dienstlichen und Fortbildungszwecken angekauft worden.

Nach *Doralt* in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, Einkommensteuergesetz Kommentar^{21a} (§ 16 (Stand 1.2.2021, rdb.at), ABC der Werbungskosten, Rz 220) sind Aufwendungen für Fachliteratur dann abzugsfähig, wenn sie im Zusammenhang mit der beruflichen Sphäre stehen und beruflich verwendet werden (E 15.06.1988, 87/13/0052, 1989, 8; E 24.04.1997, 95/15/0175, 1998, 198; E 22.03.1991, 87/13/0074, 1991, 546). Typische Fachbücher sind dadurch charakterisiert, dass sich ihr Inhalt auf das spezielle berufliche oder sonst erwerbsbezogene Fachgebiet des Steuerpflichtigen beschränkt.

Bei einem Richter stellt bspw. Fachliteratur sowohl für den jeweiligen Fachbereich als auch für andere Tätigkeitsbereiche Werbungskosten dar, da dieser unter Umständen sein Fachgebiet wechseln muss (E 15.02.1972, 1916/71, 1972, 165). Bei einem Finanzbeamten sind idR Ausgaben für Fachzeitschriften, Fachkommentare und Gesetzestexte abzugsfähige Werbungskosten, da diese derart auf spezifische berufliche Bedürfnisse des Abgabepflichtigen abgestellt sind, dass ihnen die Eignung fehlt, private Bedürfnisse literarisch interessierter Bevölkerungskreise zu befriedigen (E 22.03.1991, 87/13/0074, 1991, 546).

Hingegeben begründet die Anschaffung von Werken der Literatur, die von allgemeinem Interesse oder für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt sind, nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung (E 03.11.1981, 81/14/0022, 1982, 196; 23.11.2000, 95/15/0203; 10.09.1998, 96/15/0198; 16.10.2002, 98/13/0206). Das Lesen von Büchern allgemein interessierenden Inhalts stellt eine Beschäftigung dar, die einem Vorgang der persönlichen Bereicherung dient; solche Bücher führen daher nicht zu Werbungskosten (VwGH 24.04.2014, 2011/15/0187).

Die im Beschwerdejahr angeschaffte Literatur kann somit nicht als Werbungskosten anerkannt werden.

4. Mahngebühren, Post-, Kino-, Museums- und Restaurantbesuche:

Die Bf. machte ua. Mahngebühren, Post-, Kino-, Museums- und Restaurantbesuche als Werbungskosten geltend.

Die belangte Behörde erkannte diese Ausgaben nicht als Werbungskosten an und begründete dies mit dem Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 1 und Z 2 lit. a EStG. Demnach sind die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge sowie Aufwendungen für die Lebensführung nicht abzugsfähig, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt oder sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen. Dies gilt vor allem dann, wenn mangels klarer Quantifizierbarkeit der einzelnen Anlässe objektiv kein Aufteilungsmaßstab besteht und damit die Überprüfung eines entsprechenden Vorbringens des Steuerpflichtigen entweder unmöglich ist oder nur unter nicht vertretbarem Eingriff in die Privatsphäre des Steuerpflichtigen durchführbar wäre (Aufteilungsverbot). Daher sind Mahngebühren, Postgebühren, Bewirtungsspesen, Kinobesuche, Museumsbesuche, etc. nicht abzugsfähig.

Aufwendungen für gesellige Zusammenkünfte wie bspw. die Bewirtung von Arbeitskollegen zählen zu den nichtabzugsfähigen Repräsentationsaufwendungen (E 11.07.1995, 91/13/0145). Ein hälftiger Werbungskostenabzug iSd § 20 Abs. 1 Z 3 EStG wäre für die Bewirtung nur denkbar, wenn die Bewirtung eine Werbemaßnahme wäre und solcherart die berufliche Veranlassung weitaus überwiegen würde (E 19.11.1998, 97/15/0100; *Doralt* in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG^{21a} § 16 (Stand 1.2.2021, rdb.at), Rz 8). Da die Bf. als unselbständige Historikerin beim ***E*** beschäftigt ist, kann nicht davon ausgegangen werden, dass es sich bei den Restaurantbesuchen um Werbemaßnahmen handelt.

Aufwendungen für Kinobesuche oder Museumsbesuche sind ebenso wie bspw. auch Theater-, Konzert- oder Opernkarten nicht abzugsfähige Aufwendungen der Lebensführung. Auch eine berufliche Teilveranlassung ändert nichts am gesetzlich statuierten Abzugsverbot gemischt veranlasster Aufwendungen (VwGH 21.09.2005, 2001/13/0241; *Ebner* in *Jakom EStG*, 15. Aufl. (2022), § 16, V. ABC der Werbungskosten, Rz 56).

5. Aufwendungen für einen Reha-Aufenthalt:

Die Bf. führte in ihrer Beschwerde aus, dass die belangte Behörde nicht berücksichtigt habe, dass im Beschwerdejahr eine von der PVA verordnete Reha absolviert worden sei.

Die Bf. leidet laut Befund der Krankenanstalt ***A*** an einem Massenprolaps (Bandscheibenprobleme), weswegen sie von 18.07.2019 bis 07.08.2019 im Rehazentrum ***B*** eine Reha absolvierte. Die Rechnungen über die Zuzahlungen zur Reha sowie die

Fahrtkosten zum bzw. vom Rehazentrum iHv insgesamt 429,58 EUR wurden von der Bf. als Werbungskosten geltend gemacht.

Bei den Kosten einer Reha handelt es sich jedoch nicht um Werbungskosten, sondern um außergewöhnliche Belastungen. Als außergewöhnliche Belastungen sind jene Kosten abzugsfähig, die der Heilung, Besserung oder dem Erträglichmachen einer Krankheit dienen. Das sind nach Rechtsprechung und Verwaltungspraxis (LStR 2002 Rz 902) ua. Zuzahlung zu Kur- und Rehabilitationsaufenthalten, soweit sie der Steuerpflichtige selbst zu tragen hat (vgl. zB. VwGH 13.05.1975, 1532/73) sowie Fahrtkosten für Fahrten zum Arzt, ins Spital oder zum Rehazentrum (vgl. VwGH 22.09.1976, 2271/75, 1977, 52; *Fuchs* in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG²¹ § 34 (Stand 1.1.2020, rdb.at), ABC der außergewöhnlichen Belastungen, Rz 78).

Die belangte Behörde führte in der Beschwerdeentscheidung aus, dass die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen nicht berücksichtigt werden könnten, da die Aufwendungen niedriger seien als der für die Bf. gültige Selbstbehalt iHv 5.023,83 Euro. Da die Kosten betreffend den Rehaaufenthalt – wie oben dargestellt – außergewöhnliche Belastungen sind, ist eine zusätzliche Berücksichtigung als Werbungskosten nicht möglich.

Die Beschwerde wird somit als unbegründet abgewiesen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lag keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen (oben zitierten) Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beantwortet wurden. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab.

Linz, am 4. Mai 2023