

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 14. Mai 2014 gegen den Bescheid des ***FA*** (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 14. April 2014 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2008, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

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

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (in der Folge abgekürzt Bf.) ist Lehrer an einer „Berufsbildenden höheren Schule (BHS)“. In seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2008 beantragte er unter anderem die Berücksichtigung folgender Werbungskosten und Sonderausgaben:

Gewerkschaftsbeiträge	135,00 €
Arbeitsmittel	2.985,67 €
Fachliteratur	71,84 €
Reisekosten	3.047,96 €
Personenversicherungen	263,08 €
Kirchenbeitrag	242,78 €

Mit Schriftsatz vom 7. März 2014 ersuchte das Finanzamt den Bf. um belegmäßigen Nachweis der geltend gemachten Werbungskosten und Sonderausgaben.

Im am 11. April 2014 eingebrachten Antwortschreiben gab der Bf. an, die Reisekosten seien gänzlich im Rahmen vom Arbeitgeber angeordneter Dienstreisen angefallen, die er mit seinem privaten PKW durchgeführt habe. Ein Großteil seiner Arbeit bestünde in der Betreuung der IT-Anlage ihrer Einrichtung. Da er im Rahmen der Pädagogischen Hochschule (PH) ***15*** für die Anmeldung zur gesamten Lehrerfortbildung aller Lehrpersonen im Land ***1*** zuständig sei, könnten lediglich 10% der Telefonkosten der privaten Lebensführung zugerechnet werden. Aufgrund der Datensicherheit würden zu berücksichtigende Kosten für den ausschließlich zu beruflichen Zwecken verwendeten Internetanschluss anfallen. Die private Internetnutzung erfolge über einen mobilen Internetanschluss.

Dem Antwortschreiben beigelegt waren folgende Unterlagen:

- Aufstellung der Werbungskosten

1. Wirtschaftsgüter (einschließlich Beleg)

	Anschaffungskosten	AfA
Computer	688,00 €	229,33 €

2. Geringfügige Wirtschaftsgüter (einschließlich Belege)

a. Arbeitsmittel

Bürobedarf	5,58 €
Speichermedien	59,90 €
Hardware	95,26 €
PC-Zubehör/Werkzeug	1.019,38 €
	1.180,12 €

b. Fachliteratur (Gesamtkosten 71,84 €, einschließlich Belege)

c. Fahrtkosten für privates KFZ lt. Fahrtenbuch

Kilometer vor 01.07.2008	6961	2.645,18 €
Kilometer nach 01.07.2008	2543	1.068,06 €
Abzüglich Erstattung		-665,28 €
		3.047,96 €

Detaillierte Auflistung der Fahrten (Übertrag aus Fahrtenbuch)

Datum	Ziel	Kilometeranzahl	Zweck
04.03.2008	***10***	21 km	Verwaltungssystem
10.03.2008	***11***	1573 km	EFS Projekt
22.04.2008	***12***	528 km	AINAC 2007
22.04.2008	***13***	12 km	***16***
28.04.2008	***14***	755 km	EFS Projekt
03.06.2008	***11***	1569 km	EFS Projekt
30.06.2008	***11***	1576 km	Seminarverwaltung
05.12.2008	***11***	1579 km	CCIT Oracle
22.12.2008	***10***	19 km	Seminar Switches
23.12.2008	***10***	19 km	Seminar Switches
Ganzjährig 2008	***15***	1853	Pädagogische Hochschule (Besprechungen, Einschulungen)

d. Internet und Telefon

Kabel ***2*** Einzelplatzanschluss	752,40 €
Telefon 90%	891,58 €
	1.643,98 €

Detailangaben betreffend Internet und Telefon (vorgelegt wurden monatliche Kostenbelege)

Anbieter	Jahreskosten
3	516,24 €
4	161,43 €
5	237,68 €

Mit Einkommensteuerbescheid 2008 vom 14. April 2014 wurden die geltend gemachten Literaturkosten mit der Begründung nicht anerkannt, es handle sich dabei um Werke, die auch für nicht in der Berufssparte des Bf. tätige Personen von allgemeinen Interesse sein könnten.

Solche Literatur stelle selbst dann keine Werbungskosten dar, wenn aus diesen Publikationen Anregungen für die berufliche Tätigkeit gewonnen würden.

Von den Computer-, Internet- und Telefonkosten sei ein 40%iger Privatanteil abgezogen worden.

Zudem seien gemäß § 20 EStG 1988 folgende Aufwendungen der privaten Lebensführung zuzuordnen und daher steuerlich nicht abzugsfähig: Werkzeuge, Autozubehör, Wasserkocher, DVD-Player, Karabiner, Kabeltrommeln, Scheinwerfer, Kompressor, Schrauben, Fernbedienungen etc.

In der fristgerecht eingebrachten Beschwerde wurde die erklärungskonforme Anerkennung der Werbungskosten beantragt. Begründend brachte der Bf. vor, die Telefonkosten seien mindestens zu 90% beruflich bedingt. Der Computer sowie der Internetanschluss würden aus Sicherheitsgründen ausschließlich beruflich genutzt.

Hinsichtlich der der privaten Lebensführung zugeordneten Arbeitsmittel führte der Bf. aus, er unterrichte an der Bundeshandelsakademie (HAK) ***17*** sowohl in der Handelsakademie für Wirtschaftsinformatik DigBiz das Fach Multimedia als auch in der normalen Handelsakademie die Fachrichtung Mediendesign, dessen Lehrplan ausdrücklich die digitale Fotografie und den digitalen Audioschnitt vorsehe. Er sei auch für die gesamte Website verantwortlich. Aus diesen Gründen würden die digitalen Wiedergabegeräte wie DVD Player etc. nicht privat verwendet, sondern für das Fotografieren und Schneiden der für die Website und für den Unterricht verwendeten Audio- und Videofiles.

Die angeführten Werkzeuge und vor allem der Kompressor würden genutzt, um die gesamte Hardware (ca. 500 PC's und Notebooks sowie 3 Serverräume inklusive Switches) zu warten und zu reparieren. Diese Tätigkeit werde dem Landesschulrat gesondert in Rechnung gestellt und über das Einkommen versteuert.

Mit Schreiben vom 1. Oktober 2014 ersuchte das Finanzamt den Bf. zwecks Nachweis der ausschließlichen beruflichen Verwendung des Computers und des Internets um Nachreichung der Belege über die Anschaffung privat genutzter Geräte und der entsprechenden privaten Internetkosten sowie um Einzelverbindungsbelege für die Telefonkosten.

Vorzulegen sei auch eine schriftliche Bestätigung des Arbeitgebers, aus welcher hervorgehe, dass es sich bei sämtlichen Reisen um angeordnete Dienstreisen gehandelt habe. Zudem sei der über die Kostenersätze hinausgehende Aufwand zu erläutern und belegen. Anzuführen sei überdies der Zweck und Inhalt folgender Kurse und Seminare und es seien die entsprechenden Unterlagen vorzulegen: ESF Projekt, AIANC 2007, CCIT Oracle und PH ***15***. Anzugeben sei weiters, wo die vermittelten Fähigkeiten eingesetzt würden. Es seien überdies Aufzeichnungen

vorzulegen, aus welchen der Umfang der Tätigkeit des Bf. für den Landesschulrat sowie die gesonderte Verrechnung hervorgehen würden.

Mit E-Mail vom 1. Oktober 2014 wurden dem Finanzamt das Lohnkonto des Bf. sowie zwei Rechnungen für das Jahr 2008 übermittelt, die der Bf. für seine Nebentätigkeit als Netzwerkbetreuer an der BHAK ***17*** über die Gehaltsabrechnungen des Landesschulrates erhalten hat. Erläuternd wurde ausgeführt, im Lohnkonto für 2008 sei nur die Rechnung über 2.760,00 € angeführt, da der andere Betrag über 3.690,00 € erst im nächsten Kalenderjahr mit Monat März als Nachtrag für Vorjahre zur Auszahlung gelangt sei. Dafür sei ein Nachtrag von 2007 über 3.423,30 € im März 2008 ebenfalls für die Netzwerkbetreuung zur Auszahlung gelangt.

Mit Antwortschreiben vom 14. Oktober 2014 führte der Bf. aus, er habe im Jahr 2008 privat einen PC der Marke ***18*** benutzt, den er im Rahmen einer Verkaufsaktion seiner Schule um 80,00 € erworben habe. Sofern erforderlich, könne er jederzeit eine Kaufbestätigung nachreichen.

Dem Ersuchen nach Vorlage der Einzelverbindungs nachweise für die Telefonkosten könne er nicht nachkommen, da diese nicht vorliegen würden und bis dato vom Finanzamt auch niemals verlangt worden seien. Die Rechnung über die Internetkosten für die private Nutzung des Internets sowie eine schriftliche Bestätigung des Arbeitgebers über seine Dienstreisen würden sich im Anhang befinden. Die Kostenersätze des Arbeitgebers in Höhe von 628,32 € seien im Pkt. „abzüglich Erstattung“ berücksichtigt worden. Der Arbeitgeber erstatte lediglich die Kosten einer Bahnfahrt, die An- und Rückreise sowie die Fahrten während der Dienstreise seien aber mit dem privaten PKW erfolgt. Bei Durchsicht der Fahrtkosten sei er bedauerlicherweise auf einen Übertragungsfehler gestoßen, wodurch sich folgende neue Kostenaufstellung ergebe:

Fahrtkosten für privates KFZ lt. Fahrtenbuch

Kilometer vor 01.07.2008	6433	2.444,54 €
Kilometer nach 01.07.2008	2543	1.068,06 €
Abzüglich Erstattung		-628,32 €
		2.884,28 €

Die Aufzeichnungen für den Landesschulrat, die den Einsatz seiner als Werbungskosten angegebenen Arbeitsmittel belegen würden, fänden sich ebenfalls im Anhang.

Dem Antwortschreiben beigelegt waren folgende Unterlagen:

- Eine mit 30. September 2008 datierte, an die Bundeshandelsakademie und Bundeshandelsschule ***17*** gerichtete Rechnung, in der der Bf. für erbrachte Arbeitsleistungen im Zeitraum vom 06.12.2008 bis 24.06.2008 für 46 Stunden zu je

60,00 € einen Betrag von 2.760,00 € in Rechnung stellt und um Überweisung auf sein Gehaltskonto ersucht. Auf die beigefügte Aufstellung über die detaillierten Tätigkeiten und Stunden wird in der Rechnung verwiesen.

Aufstellung über die detaillierten Tätigkeiten und Stunden

Tätigkeit	Dauer/Stunden
Problem Switch Serverraum	0,50
Verkabelung BWZ 1+2	4,00
Bildschirme DVGR	2,00
Bildschirmproblem it6	1,00
Mainboardproblem	1,00
Einbau Switch Serverraum	2,50
IT 7 Bildschirme TTF neu	4,00
PC neu HP in IT6	8,00
Installation und Verkabelung IT 7/DVGR	8,00
Neuaufstellung DVGR	4,00
IT Druckserver defekt	1,00
Beginn der Maturavorbereitungen: Hardwaretest im IT1-IT8; Reparatur von beschädigten Maschinen (CD- und Diskettenlaufwerke)	4,00
Aufbau Wireless Lan	3,00
Installation von 4 Laptops im Mehrzwecksaal für Matura HWI05 + Softwareinstallation für Mathematik Verkabelung	3,00
	46,00

- Eine mit 4. Dezember 2008 datierte, an die Bundeshandelsakademie und Bundeshandelsschule ***17*** gerichtete Rechnung, in der der Bf. für erbrachte Arbeitsleistungen im Zeitraum vom 25.06.2008 bis 04.12.2008 für 61,5 Stunden zu je 60,00 € einen Betrag von 3.690,00 € in Rechnung stellt und um Überweisung auf sein Gehaltskonto ersucht. Auf die beigefügte Aufstellung über die detaillierten Tätigkeiten und Stunden wird in der Rechnung verwiesen.

Aufstellung über die detaillierten Tätigkeiten und Stunden

Tätigkeit	Dauer/Stunden
Austausch Drucker IT6 und Neuinstallation Druckerserver	3,50
Austausch defekter Switch Serverraum + Verkabelung + Test	2,50

Vorbereitung Hardware Sommerpause	4,50
Servercheck Hardware	3,50
Verkabelung neue Gruppenarbeitsräume	2,50
Druckerproblem IT8	1,50
Aufbau Server Klassenbuch	3,50
Hardwaredefekt Webserver Behebung	4,50
Defekt Proxy Server HWI Behebung	3,50
Verkabelung Glasfaser HWI - Serverraum	3,50
Patchen Klassenräume + Test	2,50
Austausch Drucker IT7	2,50
Vorbereitung Hardware PCs IT 9	5,50
Verkabelung IT 9	3,00
Einrichtung Hardware IT 9	6,50
IT 9 Einbau Switch, Verkabelung	5,50
Defekte PCs IT7, Tausch Motherboard Übernahme	2,50
Installation Cisco Switch Serverraum	0,5
	61,50

- Bestätigung der Bundeshandelsakademie und Bundeshandelsschule ***17*** über die folgenden Dienstreisen des Bf. im Jahr 2008

04.03.2008	***10***	Verwaltungssystem
10.03.2008	***11***	EFS Projekt
22.04.2008	***13***	***16***
28.04.2008	***14***	EFS Projekt
03.06.2008	***11***	EFS Projekt
30.06.2008	***11***	Seminarverwaltung
05.12.2008	***11***	CCIT Oracle
22.12.2008	***10***	Seminar Switches

23.12.2008	***10***	Seminar Switches
Ganzjährig 2008	***15***	Pädagogische Hochschule (Besprechungen, Einschulungen)

„Erläuterung im Einzelnen:

*EFS Projekt: Projekt des Europäischen Sozialfonds, deren Gelder für die HAK für Berufstätige verwendet werden. Besprechung in ***11*** für die Verwendung und Abrechnung der Gelder*

AINAC: Die Austrian International Networking Academy Conference (AINAC) findet jährlich an verschiedenen Orten statt und wird gemeinsam mit der Cisco Networking Academy und dem Bundesministerium für Unterricht, Kunst und Kultur (BMUKK) veranstaltet. Der Bf. unterrichtet seine Schüler an der Cisco Networking Academy und für Lehrende ist diese Veranstaltung Pflicht.

*CCIT Oracle: Dabei handelt es sich um die Oracle Academy, an der Schüler Zertifikate erwerben können. In ***11*** wurde diese Akademie an der HAK 10 vorgestellt.*

*PH ***15***: Der Bf. erhält für seine Tätigkeit im Rahmen der Seminaranmeldung für die Lehrerfortbildung in ***1***, die über die Pädagogische Hochschule läuft, 5 Werteinheiten wöchentlich, was einem Viertel seines Gehalts entspricht.“*

Mit Schreiben des Finanzamtes vom 24. Oktober 2014 wurde der Bf. ersucht, die Fahrtkosten durch entsprechende Nachweise (Tankbelege, Parkscheine, etc.) zu belegen und das Fahrtenbuch nachzureichen. Bekanntzugeben sei weiters die genaue Reisedauer für den Aufenthalt in ***14*** und die ***11***aufenthalte. Anzugeben sei auch, wo die Unterbringung während dieser Reisen erfolgt sei.

In Beantwortung dieses Ersuchen wurde ein digitales Fahrtenbuch mit folgenden Eintragungen vorgelegt:

Abfahrt	Ankunft	Zielort	Kilometer	Zweck	Kilometerstand Ankunft	Kilometerstand Abfahrt
09.01.2008	09.01.2008	***15***	73	PH ***15***	123523	123596
11.01.2008	11.01.2008	***15***	74	PH ***15***	123611	123685
21.01.2008	21.01.2008	***15***	75	PH ***15***	123818	123893
28.01.2008	28.01.2008	***15***	73	PH ***15***	123983	124056
01.02.2008	01.02.2008	***15***	74	PH ***15***	124134	124208

12.02.2008	12.02.2008	***15***	75	PH ***15***	124307	124382
27.02.2008	27.02.2008	***15***	73	PH ***15***	124491	124564
04.03.2008	04.03.2008	***10***	21	Verwaltungssystem	124598	124619
10.03.2008	12.03.2008	***11***	1573	EFS Projekt	124686	126259
17.03.2008	19.03.2008	***15***	75	PH ***15***	126326	126401
28.03.2008	28.03.2008	***15***	74	PH ***15***	126522	126596
01.04.2008	01.04.2008	***15***	73	PH ***15***	126652	126725
18.04.2008	18.04.2008	***15***	75	PH ***15***	126903	126978
22.04.2008	22.04.2008	***13***	12	***16***	127066	127078
28.04.2008	28.04.2008	***14***	755	EFS Projekt	127147	127902
05.05.2008	05.05.2008	***15***	74	PH ***15***	128004	128078
28.05.2008	28.05.2008	***15***	75	PH ***15***	128277	128351
03.06.2008	05.06.2008	***11***	1576	Seminarverwaltung	130645	132221
03.07.2008	03.07.2008	***15***	73	PH ***15***	132270	132343
01.09.2008	01.09.2008	***15***	75	PH ***15***	133256	133331
08.09.2008	08.09.2008	***15***	74	PH ***15***	133397	133471
15.09.2008	15.09.2008	***15***	75	PH ***15***	133570	133645
29.09.2008	29.09.2008	***15***	75	PH ***15***	133927	134002
03.10.2008	03.10.2008	***15***	74	PH ***15***	134057	134131
24.10.2008	24.10.2008	***15***	75	PH ***15***	134332	134407
04.11.2008	04.11.2008	***15***	74	PH ***15***	134662	134736
01.12.2008	01.12.2008	***15***	75	PH ***15***	134913	134988
04.12.2008	05.12.2008	***11***	1579	CCIT Oracle	135055	136634

18.12.2008	18.12.2008	***15***	73	PH ***15***	136669	136742
22.12.2008	22.12.2008	***10***	19	Seminar Switches	136764	136783
23.12.2008	23.12.2008	***10***	19	Seminar Switches	1364783	136802

Bezüglich der angeforderten Tankbelege führte der Bf. aus, er könne als Nachweis seine Kontoauszüge, die Bezahlungen bei diversen Tankstellen ausweisen würden, nachreichen. Die ausgefüllten Parkscheine habe er nicht aufbewahrt, da diese bisher vom Finanzamt nie verlangt worden seien.

Die Dauer der Aufenthalte könne dem Fahrtenbuch entnommen werden. Er habe keine Nächtigungen und Taggelder und somit auch keine Unterbringung als Werbungskosten angeführt.

Mit Schriftsatz vom 11. November 2014 ersuchte das Finanzamt den Bf. um Nachreichung der Kontoauszüge über die Bezahlung der Tankrechnungen.

Mit E-Mail vom 26. November 2014 teilte der Bf. dem Finanzamt mit, er sei dem Ersuchen nach Nachweis seiner Fahrtkosten insofern nachgekommen, als er eine Bestätigung des Dienstgebers sowie das Fahrtenbuch und den Zweck der Reisen im Detail übermittelt habe. Nach Auskunft eines erfahrenen Steuerberaters sollten diese Dokumente als Nachweis für seine Dienstreisen ausreichen.

Sein hohes Einkommen im Jahr 2008 sei unter anderem nur dadurch zustande gekommen, dass er des Öfteren die angeführten Dienstreisen unternehmen habe müssen. Diese Fahrten mit dem PKW hätten kein Privatvergnügen dargestellt. Seine zusätzlichen Aufgaben, die Teil seines Einkommens seien, würden hohe Telefon- und Internetkosten bedingen. Ohne diese Kosten wäre das zusätzliche Einkommen nicht möglich. Auch die vorgelegte Rechnung bezüglich der Hardwarewartung sowie die Reparatur defekter Hardware wäre ohne die eingereichten Werbungskosten nicht möglich.

Dass er nach beinahe 6 Jahren die Tankbelege sowie Parkscheine nicht aufbewahrt habe, tue ihm leid. Eine Rekonstruktion über die Kontoauszüge sei leider lückenhaft, da manche Tankfüllungen in bar bzw. über seine Visakarte erfolgt seien. Da laut steuerberatlicher Auskunft die Übermittlung der Kontoauszüge nicht notwendig sei, hoffe er nach mehr als elfmonatiger Wartezeit auf einen positiven Abschluss der Veranlagung 2008.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 20. Jänner 2015 wurde der angefochtene Bescheid insofern zu Ungunsten des Bf. abgeändert, als nunmehr die Einkommensteuer 2008 mit -622,50 € (bisher -2.040,71 €) festgesetzt wurde. Begründend wurde ausgeführt, bei den Telefonkosten sei ein Privatanteil von 40% angesetzt worden, da keine

Einzelverbindungsnaehweise vorgelegt worden seien und nach der allgemeinen Lebenserfahrung von einer privaten Mitnutzung auszugehen sei. Die Internetkosten und die Computerabschreibung seien zur Gänze als Werbungskosten berücksichtigt worden. Die geltend gemachten Ausgaben für einen Wasserkocher, DVD Player, Kompressor, Kabeltrommeln, etc. seien gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähig, da diese nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit der Tätigkeit als Netzwerkbetreuer stünden. Der konkrete Einsatz sei im Einzelnen nicht nachgewiesen worden und derartige Arbeitsmittel würden gewöhnlich gestellt.

Die vorgelegte Excelaufstellung stelle kein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch dar. Da die Fahrtkosten nicht belegmäßig nachgewiesen worden seien, sei nach allgemeiner Lebenserfahrung davon auszugehen, dass eine wirtschaftliche Variante gewählt werde. Die Kosten seien gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt und in Höhe der vom Arbeitgeber geleisteten Kostenersatzes in Ansatz gebracht worden.

Im fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag wurde unter Aufrechterhaltung des Beschwerdebegehrens die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt. Ergänzend wurde zu den einzelnen Beschwerdepunkten Folgendes vorgebracht:

- Benutzung des KFZ

Die tatsächliche Verwendung des KFZ ergebe sich aus der Abrechnung der nachstehend angeführten Tankvorgänge in ***11*** bzw. ***14*** über seine Visa- bzw. Bankomatkarte.

Datum	Betrag	Abrechnungsart
10.03.2008 (***19***)	59,42 €	Bankomat
28.04.2008 (***20***)	60,53 €	Bankomat
15.06.2008 (***21***)	76,00 €	Bankomat
30.06.2008 (***21***)	71,96 €	Bankomat
06.12.2008 (***21***)	200,00 €	Barzahlung

Zudem könne seine Gattin zu dieser Causa befragt werden. Eine schriftliche Bestätigung des Arbeitgebers über die Dienstreisen sei im Ergänzungsschreiben zum Vorhalt des Finanzamtes vom 1. Oktober 2014 übermittelt worden. Er habe auch nie eine Excelaufstellung als Ergänzung nachgereicht, sondern lediglich eine Übertragung aus seinen handschriftlichen Fahrtenbuchaufzeichnungen in digitalisierter Form als PDF über Finanzonline vorgelegt, aus der neben den oben genannten Fahrten nach ***11*** und ***14*** die Fahrten innerhalb ***22*** hervorgehen würden. Darüber hinaus sei die Führung eines Fahrtenbuches nicht erforderlich.

- Geringwertige Wirtschaftsgüter

Diesbezüglich werde angemerkt, dass auf keinem der von ihm nachgereichten Belege ein Wasserkocher aufscheine. Er weise zudem darauf hin, dass in dem von ihm geleiteten Ausbildungsschwerpunkt Informationstechnologie und Mediendesign, der im Lehrplan unter anderem die Produktion von DVD's vorschreibe, ein DVD Player in unmittelbarem Zusammenhang mit seiner Tätigkeit als Lehrperson stehe. Seine weitere Tätigkeit als Netzwerkbetreuer an der BHAK ***17***, die mehr als die Hälfte seiner beruflichen Tätigkeit an der Schule ausmache, bringe es mit sich, dass die angegebenen Werkzeuge wie ein mobiler Kompressor, Kabeltrommeln, Beleuchtungsmittel, etc. konkret bei der Installation und Wartung von mehr als 300 PC's sowie die Betreuung der sonstigen EDV-Anlagen wie WLAN und Serverlandschaft zum Einsatz kämen, wie zum Beispiel beim Ausblasen älterer PC's aus Sicherheitsgründen. Dass die Schule diese Arbeitsmittel nicht stelle, liege nicht in seinem Verschulden.

- Telefonkosten

Hinsichtlich der Telefonkosten habe er bereits im Antwortschreiben auf das Ergänzungsansuchen des Finanzamtes vom 1. Oktober dargelegt, dass er Nachweise über Einzelverbindungen nicht aufbewahrt habe und es zudem als einen Eingriff in seine Privatsphäre empfinde, wenn er Auskunft über jedes einzelne berufliche oder privat geführte Gespräch tätigen müsse.

- Berechnung der Einkommensteuer

In der Beschwerdeentscheidung vom 20. Jänner 2015 seien bei der Berechnung der Einkommensteuer „*Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen habe können*“ in Höhe von 941,88 € zum Ansatz gebracht worden. Dieser Betrag sei für ihn nicht nachvollziehbar.

Im Vorlagebericht des Finanzamtes vom 25. August 2016 wurde zu den einzelnen Beschwerdepunkten wie folgt Stellung genommen:

- Fahrtkosten

Die im Zuge der Vorhaltsbeantwortungen vom 11. April 2014 und vom 10. November 2014 vom Bf. vorgelegten Aufstellungen der PKW-Fahrten würden kein ordnungsgemäß und laufend geführtes Fahrtenbuch darstellen, welches eine Überprüfung des Ausmaßes der privaten und beruflichen Fahrten seitens des Finanzamtes ermögliche. Im Vorlageantrag vom 20. Februar 2015 halte der Bf. fest, dass er nie eine Excel-Aufstellung als Ergänzung, sondern lediglich eine Übertragung aus seinen handschriftlichen Fahrtenbuchaufzeichnungen in digitalisierter Form als PDF über FinanzOnline nachgereicht habe. Dem Ersuchen des Finanzamtes vom 24. Oktober

2014, das betreffende Fahrtenbuch nachzureichen, sei der Bf. nicht nachgekommen, sondern habe stattdessen auf die bereits übermittelten Unterlagen verwiesen.

Der Bf. habe mit Vorhaltsbeantwortung vom 14. Oktober 2014 eine schriftliche Bestätigung der BHAK ***17*** über die angeführten Dienstreisen im Jahr 2008 vorgelegt. Für diese Reisen habe der Bf. von Seiten des Arbeitgebers Kostenrückerstattungen für Bahnfahrten in Höhe von insgesamt 628,32 € erhalten, welche der Bf. in seiner eingereichten Aufstellung auch in Abzug gebracht habe. Anhand dieser Bestätigung sei die tatsächliche Verwendung eines PKW durch den Bf. jedoch nicht ohne weiteres glaubhaft ableitbar.

Den beiden Ersuchen vom 24. Oktober 2014 und vom 11. November 2014, die Fahrtkosten durch entsprechende Nachweise (wie Tankbelege, Parkscheine, etc.) zu belegen, sei der Bf. nicht nachgekommen, obwohl der Bf. die Nachreichung von entsprechenden Kontoauszügen in der Vorhaltsbeantwortung vom 10. November 2014 von sich aus angeboten habe (*„bezüglich der Tankbelege kann ich gerne meine Kontoauszüge mit Bezahlungen bei den diversen Tankstellen nachreichen, allerdings wäre das sehr aufwändig und ich würde mehr Zeit benötigen“*).

Da die Fahrtkosten vom Bf. nicht belegmäßig nachgewiesen worden seien, seien die Kosten gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt und in der Beschwerdeentscheidung in Höhe der vom Arbeitgeber geleisteten Kostenersatzes in Ansatz gebracht worden.

Erst mit Vorlageantrag vom 18. Februar 2015 habe der Bf. eine eigens erstellte Liste von Abrechnungen für Tankvorgänge in ***11*** bzw. ***14*** über Visa- bzw. Bankomatkarte vorgelegt, die laut Angaben des Bf. die tatsächliche Verwendung des PKW belegen sollten. Dem Vorlageantrag seien jedoch keine entsprechenden Kontoauszüge oder Belege beigelegt worden, die eine Überprüfung der genannten Beträge, des Abrechnungsdatums und Abrechnungsortes ermöglichen würden.

Er werde daher beantragt, die Beschwerde in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

- Telefonkosten

Zwecks Erhebung des Privatanteiles an den Telefonkosten sei der Bf. mit Vorhalt vom 1. Oktober 2014 ersucht worden, Belege über die Anschaffung von privat genutzten Geräten sowie Einzelverbindungs nachweise für die Telefonkosten vorzulegen. Diesem Ersuchen sei der Bf. in seiner Vorhaltsbeantwortung nicht nachgekommen. Stattdessen habe er mitgeteilt, dass er Einzelverbindungs nachweise nicht aufbewahrt habe und solche bis dato noch nie vom Finanzamt verlangt worden wären.

Der Bf. stelle mit dem Hinweis auf seine vorgelegten Telefonrechnungen zwar die Gründe für die berufliche Veranlassung der Telefonate dar, habe aber nicht deren Ausmaß nachgewiesen. Nach der Rechtsprechung des VwGH sei das Finanzamt mangels beweiskräftiger Unterlagen

über die Anzahl und die Dauer beruflicher Telefongespräche zur Schätzung des Werbungskostenanteiles gemäß § 184 Abs. 1 BAO verhalten (VwGH 29.6.1995, 93/15/0104; VwGH 20.12.1994, 90/14/0229).

Der Bf. erläutere, dass er im Rahmen der Pädagogischen Hochschule ***1*** für die Anmeldung zur gesamten Lehrerfortbildung aller Lehrpersonen in ***1*** zuständig sei und daher lediglich 10% der Telefonkosten der privaten Lebensführung zugerechnet werden könnten. Diese schriftliche Äußerung des Bf. erwecke die Vorstellung, dass der Bf. im Rahmen der Fortbildungsanmeldungen mit sämtlichen Lehrpersonen ***23*** in Telefonkontakt sei. Der Bf. sei im Jahr 2008 jedoch für die Entwicklung, den Aufbau sowie die Betreuung des Online-Anmeldesystems PH-Online zuständig gewesen. Laut Bestätigung der BHAK (Vorhaltsbeantwortung vom 14. Oktober 2014) erhalte der Bf. für seine Tätigkeit im Rahmen der Seminaranmeldung für die Lehrerfortbildung über die Pädagogische Hochschule ***1*** fünf Werteinheiten wöchentlich, was einem Viertel seines Gehalts entspreche.

Da der Bf. die Anschaffung von privat genutzten Telefongeräten nicht nachweisen habe können, könne nach den Erfahrungen des täglichen Lebens davon ausgegangen werden, dass der Bf. das betreffende Gerät auch im gebührlchen Umfang privat verwende. Ein geschätzter Privatanteil von 40% (wie in der Beschwerdeentscheidung vom 20. Jänner 2015 berücksichtigt worden sei) sei insofern durchaus angemessen.

Kosten für ***3*** und ***4*** seien in einem Umfang von 60% zusammen mit den umfänglich gewährten ***5***-Internet-Kosten als sonstige Werbungskosten in der Beschwerdeentscheidung berücksichtigt worden.

Es werde daher beantragt, die Beschwerde in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

- Geringwertige Wirtschaftsgüter

a) Fachliteratur in Höhe von 71,84 €

Die beiden Bücher „*Der Schreckenmeister. Ein kulinarisches Märchen aus Zamonien*“ und „*Fleisch ist mein Gemüse: Eine Landjugend mit Musik*“ (Beleg Nr. 15) seien offenkundig keine Fachliteratur.

b) Arbeitsmittel in Höhe von insgesamt 1.180,12 €

Bei der Anerkennung von Aufwendungen für Arbeitsmittel als Werbungskosten komme dem im § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 normierten Aufteilungsverbot besondere Bedeutung zu. Insbesondere Aufwendungen für Wirtschaftsgüter, welche üblicherweise der Befriedigung privater Interessen dienen, dürften infolge dieses Aufteilungsverbotes von

den Einkünften nicht abgezogen werden, selbst dann nicht, wenn sie der Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen dienen.

Folgende vom Bf. geltend gemachte geringwertige Wirtschaftsgüter stellten aus der Sicht des Finanzamtes jedenfalls keine Arbeitsmittel dar, die mit der Tätigkeit des Bf. in unmittelbaren Zusammenhang stünden: Autostartgerät (Beleg Nr. 2), Zurrgerät mit Ratsche, 2x Schalttafel 3-Schicht (Beleg Nr. 3), 2x Feuerwehr-Karabiner (Beleg Nr. 4), Anzünder, Fineliner und Tintendoktor (Beleg Nr. 5), Italienisches Mineralwasser 6 x 0,5 l, Kühles Blondes 24 x 0,33 l, ***30*** 7er Packung, Erdnuss-Dose (Beleg Nr. 6), Wasserkocher ***28*** (Beleg Nr. 12), Hochdruckreiniger, Spannungswandler 120W (Beleg Nr. 8), zwei DVD-Player (Belege Nr. 14 und Nr. 17) und eine Universalfernbedienung (Beleg Nr. 11).

Der Bf. rechtfertige die Anschaffung von zwei DVD-Playern (Belege Nr. 14 und Nr. 17) als Werbungskosten mit Hinweis auf den von ihm geleiteten Ausbildungsschwerpunkt Informationstechnologie und Mediendesign, der im Lehrplan unter anderem die Produktion von DVDs vorschreibe. Aus diesem Grund stehe nach Auffassung des Bf. ein DVD-Player in unmittelbaren Zusammenhang mit seiner Tätigkeit als Lehrperson. Der betreffende DVD-Player von ***24*** könne jedoch nur DVDs wiedergeben und selbst keine DVDs produzieren. Ein DVD-Player möge für die berufliche Tätigkeit des Bf. durchaus dienlich und für dessen Unterricht förderlich sein, eine berufliche Notwendigkeit des Erwerbs eines DVD-Players sei nicht erkennbar und stelle folglich auch kein Indiz für die berufliche Veranlassung des Aufwands dar. Dasselbe habe für die Universalfernbedienung zu gelten.

Entgegen den Äußerungen des Bf. im Vorlageantrag vom 20. Februar 2015 handle es sich bei einem ***25*** (Beleg Nr. 12) sehr wohl um einen Wasserkocher der Marke ***26***, dessen Erwerb jedenfalls nicht beruflich veranlasst sei.

Der Bf. führe im Vorlageantrag aus, dass seine Tätigkeit als Netzwerkbetreuer der BHAK ***17*** die Verwendung der geltend gemachten Arbeitsmittel für die Installation und Wartung von PCs sowie für die Betreuung von sonstigen EDV-Anlagen voraussetze.

Aus den in beiden Rechnungen 01/2008 und 02/2008 aufgelisteten Arbeitsleistungen sei die Notwendigkeit einer Schlagbohrmaschine ***31*** (Belege Nr. 9) und eines Akku-Bohrhammers (Beleg Nr. 16) nicht ersichtlich. Standardwerkzeuge, wie Akkuschauber, Kabeltrommel, Kompressor sowie Leuchtmittel würden gewöhnlich vom Arbeitgeber gestellt. Hinsichtlich dieser Wirtschaftsgüter sei eine eindeutige, klar nachvollziehbare Trennung zwischen der privaten und beruflichen Veranlassung der Anschaffung durch den Bf. nicht gegeben. Der Bf. habe den Nachweis für die gänzliche berufliche Veranlassung auch nicht erbracht.

Die Afa für den Computer sowie das ***27*** sei in der Beschwerdeentscheidung vom 10. Jänner 2015 bereits als Arbeitsmittel berücksichtigt worden.

Es werde daher beantragt, die Beschwerde auch in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

Mit Schriftsatz vom 1. Juni 2023 wurde der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der in ***9***, wohnhafte Bf. ist Lehrer an der Handelsakademie (HAK) in ***7***. An diesem Standort gibt es verschiedene HAK-Zweige.

Im Streitjahr unterrichtete der Bf. in der „normalen“ HAK die Fachrichtung „Mediendesign“, dessen Lehrplan die digitale Fotografie und den digitalen Audioschnitt vorsieht, sowie in der HAK für Wirtschaftsinformatik (DigBiz-HAK) das Fach Multimedia und er war überdies für die gesamte Website und die Betreuung der IT-Anlage verantwortlich. Ein weiterer Zuständigkeitsbereich des Bf. betraf die Entwicklung, den Aufbau sowie die Betreuung des Online-Anmeldesystems der Pädagogischen Hochschule ***1*** in ***8*** (Seminaranmeldung für die Lehrerfortbildung an der Pädagogischen Hochschule), wofür er fünf Werteinheiten wöchentlich erhielt, was einem Viertel seines Gehaltes entsprach.

Im Streitjahr wurden folgende beschwerdegegenständlich wesentlichen Werbungskosten geltend gemacht:

- Reisekosten in Höhe von 2.884,28 €

Bei den geltend gemachten Reisekosten handelt es sich ausschließlich um Kilometergelder. Der Bf. hat eine Aufstellung seiner im Rahmen von Dienstreisen durchgeführten Fahrten vorgelegt, in welcher das jeweilige Abfahrts- und Ankunftsdatum, der Zielort, die Kilometeranzahl, der Zweck der Fahrt (Besprechungen und Einschulungen an der Pädagogischen Hochschule, Seminare und Kurse) sowie der jeweilige Kilometerstand bei Fahrtbeginn und nach Fahrtende angeführt werden. Beigebracht wurde auch eine Aufstellung über Tankvorgänge in ***11*** bzw. ***14*** unter Angabe des Datums, der jeweiligen Kosten sowie der Abrechnungsart. Kontoauszüge oder sonstige Belege als Beweis dafür, dass solche Kosten tatsächlich angefallen sind und aus denen das Abrechnungsdatum bzw. der Abrechnungsort ersichtlich ist, wurden trotz behördlicher Aufforderung nicht vorgelegt.

Der Bf. hat zudem den Inhalt der im Rahmen der Dienstreisen absolvierten Kurse und Seminare erläutert und eine Bestätigung der Bundeshandelsakademie beigebracht, dass es sich bei sämtlichen, in der Aufstellung des Bf. aufgelisteten Fahrten um Dienstreisen handelte, für die auch ein Kostenersatz in Höhe von insgesamt 628,32 € geleistet wurde.

- Kosten für geringwertige Wirtschaftsgüter in Höhe von 1.255,96 €

Laut der vom Bf. übermittelten Aufstellung sowie den dazugehörigen Belegen handelt es sich dabei um folgende Güter:

Kabelset und Schlaufe	15,28 €
Autostartgerät	39,99 €
Zurrgurt mit Ratsche, 2x Schalttafel 3-Schicht	69,35 €
2x Feuerwehr-Karabiner	5,90 €
Fineliner und Tintendoktor	5,58 €
Italienisches Mineralwasser 6 x 0,5 l, Kühles Blondes 24 x 0,33 l, ***30*** 7er Packung, Erdnuss-Dose, 2x Reflektorlampe und Halogenscheinwerfer	47,26 €
Kompressorset	299,99 €
Kabeltrommel, Hochdruckreiniger und Spannungswandler	97,97 €
Schlagbohrmaschine und Schraubensortimentbox	41,85 €
29 USB XS FM	63,27 €
Fernbedienung	4,99 €
28 (Wasserkocher)	59,90 €
Seilzug und Blechschere	95,05 €
DVD-Player	39,99 €
2 Bücher („Der Schreckenmeister. Ein kulinarisches Märchen aus Zamonien“ und „Fleisch ist mein Gemüse: Eine Landjugend mit Musik“)	71,84 €
Akku-Bohrhammer und Akkuschauber	219,98 €
DVD-Player	39,99 €
Uhu, Cinchstecker, Kartuschenpresse, Stahlnägel, Hutmuttern und Halogen Stativ	37,78 €
	1.255,96 €

- Telefonkosten

Der Bf. hat 90% der von ihm im Streitjahr nachweislich entrichteten Telefonkosten in Höhe von 677,67 € als beruflich veranlasst bewertet und deshalb als Werbungskosten geltend gemacht.

Dass ausschließlich privat genutzte Geräte im Streitjahr vorhanden waren, wurde trotz behördlicher Nachfrage weder behauptet noch nachgewiesen. Die von der Behörde erbetenen Einzelverbindungs nachweise konnten deshalb nicht vorgelegt werden, weil der Bf. sie nicht aufbewahrt hat.

2. Beweiswürdigung

Für diese Sachverhaltsfeststellungen stützt sich das BFG auf die vom Finanzamt übermittelten Akten.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Teilweise Stattgabe)

In Streit steht, ob Werbungskosten (Kilometergelder, Aufwendungen für Arbeitsmittel sowie Telefonentgelte) im erklärten Ausmaß anzuerkennen sind.

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

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 sind Ausgaben für Arbeitsmittel (zB Werkzeug und Berufskleidung) als Werbungskosten abzugsfähig.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 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.

Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese gemäß § 184 Abs. 1 BAO zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Gemäß § 184 Abs. 3 BAO ist ferner zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

- Fahrtkosten:

Fahrtkosten anlässlich einer beruflich veranlassten Reise des Arbeitnehmers stellen nach dem allgemeinen Werbungskostenbegriff des § 16 Abs. 1 erster Satz EStG 1988 im tatsächlich angefallenen Umfang Werbungskosten dar. Wird für die Dienstreise vom Arbeitnehmer sein eigenes Fahrzeug benützt, können anstelle der tatsächlich erwachsenen Kosten die den Bundesbediensteten zustehenden Sätze geltend gemacht werden. Diese betrugen gemäß § 10 Abs. 3 Z 3 RGV (Reisegebührenvorschrift) bis zum 30.6.2008 für Personenkraftwagen je Fahrtkilometer 0,376 € und betragen seit 1.7.2008 0,42 €.

Übliches Beweismittel zum Nachweis der beruflichen und privat gefahrenen Kilometer ist ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch (siehe dazu z.B. Jakom/Marschner EStG, 2023, § 4 Rz 173 sowie Doralt in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG^{21a} § 16 Tz 135). Ein solches liegt vor, wenn jede einzelne beruflich veranlasste Fahrt unter Anführung der Kilometerstände, der Anfangs- und Endpunkte sowie der Zwischenziele so detailliert beschrieben ist, dass die Anzahl der gefahrenen Kilometer zweifelsfrei nachvollzogen werden kann. Es muss geeignet sein, über die mit dem Fahrzeug unternommenen Fahrten Rechenschaft abzulegen. Diese Anforderung wird grundsätzlich durch eine fortlaufende und zeitnahe Erfassung in einem geschlossenen Verzeichnis erfüllt. Das Fahrtenbuch gilt als Aufzeichnung iSd § 126 BAO und muss in formeller Hinsicht den Formvorschriften des § 131 BAO entsprechen. Nachträgliche Abänderungen, Streichungen und Ergänzungen an den zu einem früheren Zeitpunkt eingegebenen Daten müssen daher technisch ausgeschlossen sein, oder es müssen derartige Eingriffe in den ursprünglichen Datenbestand in der Datei zwangsläufig dokumentiert und offengelegt werden. Andernfalls sind diese Aufzeichnungen formell nicht ordnungsmäßig und die Vermutung des § 163 BAO kommt nicht zum Tragen.

Laut Vorbringen des Bf. wurde die dem Finanzamt vorgelegte digitale Fahrtkostenaufstellung von ihm durch Übertragung der Daten aus seinen handschriftlichen Fahrtenbuchaufzeichnungen erstellt. Somit hätten allenfalls die trotz behördlichen Ersuchens nicht nachgereichten handschriftlichen Aufzeichnungen bei tatsächlicher fortlaufender und zeitnaher Erfassung der im Streitjahr beruflich veranlassten Fahrten den formellen Anforderungen der BAO entsprechenden können, nicht aber die übermittelte digitale Aufstellung, deren Inhalt jederzeit abänderbar war. Der digitalen Fahrtkostenaufstellung kommt daher mangels Erfüllung der Formvorschriften des § 131 BAO nicht die Vermutung ihrer inhaltlichen Richtigkeit zu.

Aus § 166 BAO ergibt sich allerdings der Grundsatz der Unbeschränktheit der Beweismittel, sodass der Nachweis, dass der Bf. für die Dienstreisen tatsächlich sein eigenes Fahrzeug verwendet hat, nicht nur mittels eines ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuches erbracht werden kann (siehe dazu VwGH 18.12.2001, 2001/15/0191; VwGH 24.6.2010, 2007/15/0238; VwGH 24.2.2005, 2003/15/0073; VwGH 26.3.2003, 2001/13/0092; Renner, RdW 2016, 216).

Der Bf. hat als Beweis dafür, dass die Dienstreisen nicht mittels öffentlicher Verkehrsmittel erfolgten, sondern dass er tatsächlich seinen eigenen PKW verwendet hat, darüber hinaus eine Aufstellung über Tankvorgänge in ***11*** bzw. ***14*** unter Angabe des Datums, der jeweiligen Kosten sowie der Abrechnungsart vorgelegt.

Nach Ansicht des BFG wird auch mittels dieser Aufstellung die tatsächliche Verwendung eines PKW für die Dienstreisen mangels Vorlage einer schriftlichen Quittung, eines Kontoauszuges oder einer Kreditkartenabrechnung, die einen Tankvorgang zum maßgeblichen Zeitpunkt auf der jeweiligen Reiseroute belegen, nicht dokumentiert.

Da auch sonstige Belege wie Parkscheine oder Reisekostenabrechnungen, die ebenso als Nachweis dafür hätten dienen können, dass sämtliche Dienstreisen mit dem eigenen PKW des Bf. unternommen wurden, nicht übermittelt wurden, kommt das BFG in freier Beweiswürdigung zum Ergebnis, dass der Bf. nicht glaubhaft machen konnte, dass ihm über die vom Arbeitgeber geleisteten Reisekostenersätze hinaus, weitere Fahrtkosten entstanden sind. Der Beschwerde konnte daher in diesem Punkt nicht Folge gegeben werden.

- Kosten für geringwertige Wirtschaftsgüter in Höhe von 1.255,96 €

§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 enthält als wesentliche Aussage ein Verbot des Abzuges gemischt veranlasster Aufwendungen, dem der Gedanke der Steuergerechtigkeit insoweit zu Grunde liegt, als vermieden werden soll, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaft seines Berufes eine Verschiebung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und dadurch Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann, was ungerecht gegenüber jenen Steuerpflichtigen wäre, die eine Tätigkeit ausüben, die eine solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen nicht ermöglicht, und die derartige Aufwendungen aus ihrem bereits versteuerten Einkommen tragen müssen (siehe dazu z.B. VwGH 25.11.2009, 2007/15/0260; VwGH 17.6.2015, 2011/13/0048; VwGH 24.11.2016, Ro 2014/13/0045).

Wirtschaftsgüter, die nach der allgemeinen Verkehrsauffassung eine private Mitveranlassung nahelegen (dazu zählen beispielsweise DVD-Player, allgemeine Literatur, Standardwerkzeuge) können deshalb lediglich dann als Werbungskosten berücksichtigt werden, wenn der Steuerpflichtige den Beweis erbringt, dass entgegen der allgemeinen Lebenserfahrung entweder eine klar quantifizierbare Trennung zwischen der Verwendung für Einkunftsquellen und der privaten Verwendung oder eine (zumindest beinahe) gänzliche berufliche Verwendung vorliegt (siehe dazu z.B. VwGH 23.1.2002, 2001/13/0238; VwGH 22.2.2007, 2006/14/0020; VwGH 25.11.2009, 2007/15/0260; VwGH 30.4.2015, 2012/15/0190; VwGH 17.6.2015, 2011/13/0048; VwGH 17.6.2015, 2011/13/0048; VwGH 18.10.2017, Ra 2017/13/0068; Doralt in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG^{21a} § 16 Tz 47ff). Die Beweisführung obliegt dem Steuerpflichtigen wegen seiner Nähe zum Beweisthema.

Bei den beiden vom Bf. angeschafften Büchern - „*Der Schreckensmeister. Ein kulinarisches Märchen aus Zamonien*“ und „*Fleisch ist mein Gemüse: Eine Landjugend in Musik*“ - handelt es sich aus der Sicht des BFG nicht um solche, die nur für einen begrenzten Personenkreis von Interesse bzw. auf die speziellen Bedürfnisse bestimmter Berufsgruppen abgestellt sind. Da lediglich die Aufwendungen für Fachliteratur als Werbungskosten abzugsfähig sind - also Bücher, die ihrer Art nach eindeutig und ausschließlich eine berufliche Veranlassung erkennen lassen – kommt eine Anerkennung als Werbungskosten nicht in Betracht (siehe dazu z.B. VwGH 29.1.2004, 2000/15/0009; VwGH 25.4.2013, 2010/15/0019).

Folgende unter Pkt. II.1. taxativ aufgezählten Gegenstände sind nach Auffassung des BFG jedenfalls zur Gänze dem Haushalt des Bf. (§ 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988) bzw. der persönlichen Lebensführung (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988) zuzurechnen: Italienisches Mineralwasser 6 x 0,5 l, Kühles Blondes 24 x 0,33 l, ***30*** 7er Packung, Erdnuss-Dose sowie ***28*** (Wasserkocher).

Dass der Bf. das Kabelset mit Schlaufe, das Autostartgerät, den Zurrurt mit Ratsche, die beiden Schalttafeln 3-Schicht, die beiden Feuerwehr-Karabiner, die Reflektorlampen, den Halogenscheinwerfer, den mobilen Kompressor, die Kabeltrommel, den Hochdruckreiniger, den Spannungswandler, die Schlagbohrmaschine samt Schraubensortimentbox, die Fernbedienung, den Seilzug, die Blechschere, den Akku-Bohrhammer samt Akkuschauber, Uhu, Cinchstecker, Kartuschenpresse, Stahlnägeln, Hutmuttern und das Halogen- Stativ (auch beruflich verwendet hat, erachtet das BFG als glaubhaft. Da sich die aufgezählten Gegenstände (Standardwerkzeuge, Leuchtkörper, Transportmittel, etc.) typischerweise auch für die private Lebensführung eignen und eine solche private Mitverwendung nicht nahezu gänzlich ausgeschlossen ist, kommt eine Anerkennung als Werbungskosten jedoch nur bei Nachweis einer nahezu ausschließlichen beruflichen Verwendung in Betracht.

Hinsichtlich der DVD-Player hat der Bf. deren ausschließliche berufliche Nutzung damit begründet, dass diese im Unterrichtsgegenstand „*digitale Fotografie*“ und „*digitaler Audioschnitt*“ für das Fotografieren und Schneiden der für die Website und für den Unterricht verwendeten Audio- und Videofiles zum Einsatz kämen. Die Werkzeuge (mobiler Kompressor, Kabeltrommeln, Beleuchtungsmittel, etc.) sowie die übrigen geltend gemachten Wirtschaftsgüter würden im Rahmen der Tätigkeit als Netzwerkbetreuer bei der Installation, Wartung und Reparatur der gesamten Hardware (ca. 500 PC`s und Notebooks sowie Betreuung der sonstigen EDV-Anlagen wie WLAN und Serverlandschaft, Ausblasen älterer PC`s aus Sicherheitsgründen) erforderlich sein, vom Arbeitgeber jedoch nicht gestellt werden. Als Beweis für deren ausschließliche berufliche Veranlassung werde auf die in den Rechnungen an den Landesschulrat detailliert aufgelisteten, in seiner Funktion als Netzwerkbetreuer ausgeführten Arbeiten verwiesen.

Mit diesem Vorbringen beruft sich der Bf. auf die berufliche Notwendigkeit dieser Gegenstände. Gerade in Fällen, in denen eine objektive Prüfung sowohl der tatsächlichen beruflichen Verwendung als auch ihres Ausmaßes kaum möglich ist, stellt die Judikatur auf die Notwendigkeit ab, weil diese ein verlässliches Indiz für eine berufliche im Gegensatz zur privaten Veranlassung bietet. Dies gebietet auch die verfassungskonforme Interpretation des § 16 Abs. 1 EStG 1988. Denn eine Regelung, nach der Aufwendungen oder Ausgaben der Lebensführung ausschließlich bei jenen Einkünften mindernd berücksichtigt werden, bei denen die Möglichkeit einer Veranlassung durch die Einkunftserzielung gegeben ist, verstieße gegen den Gleichheitssatz des Art. 7 Abs. 1 B-VG (siehe dazu VwGH 24.2.2011, 2007/15/0042).

Die Erforderlichkeit des Einsatzes der aufgelisteten Werkzeuge, Leuchtkörper, etc. als Arbeitsmittel ist dann zu bejahen, wenn deren Einsatz nach dem Urteil gerecht und billig denkender Menschen für eine bestimmte Tätigkeit unzweifelhaft sinnvoll ist (siehe dazu z.B. VwGH 28.05.2008, 2006/15/0125).

Den obig wiedergegebenen Erläuterungen des Bf. zum beruflichen Einsatzgebiet der DVD-Player hat das Finanzamt entgegengehalten, dass die gegenständlichen bei ***24*** erworbenen DVD-Player nur DVDs wiedergeben, selbst aber keine DVDs produzieren könnten. Diesem Einwand ist der Bf. nicht entgegengetreten. Mangels Nachweis einer beruflichen Notwendigkeit dieser beiden Geräte kommt deshalb eine Anerkennung als Werbungskosten nicht in Betracht.

Bezüglich des mobilen Kompressors, der Kabeltrommeln, der Beleuchtungsgegenstände sowie der übrigen Werkzeuge und Transportmittel wurde die Notwendigkeit ihres Einsatzes bei der Installation, Wartung und Reparatur der gesamten Hardware nach Ansicht des BFG mittels der in den erwähnten Rechnungen im Detail aufgezählten Tätigkeiten glaubhaft gemacht. Der Beschwerde war daher in diesem Punkt insofern teilweise Folge zu geben, als die Aufwendungen für folgende Wirtschaftsgüter als Werbungskosten anzuerkennen waren:

Kabelset und Schlaufe	15,28 €
Autostartgerät	39,99 €
Zurrgurt mit Ratsche, 2x Schalttafel 3-Schicht	69,35 €
2x Feuerwehr-Karabiner	5,90 €
Fineliner und Tintendoktor	5,58 €
2x Reflektorlampe und Halogenscheinwerfer	25,97 €
Kompressorset	299,99 €
Kabeltrommel, Hochdruckreiniger und Spannungswandler	97,97 €
Schlagbohrmaschine und Schraubensortimentbox	41,85 €

29 USB XS FM	63,27 €
Fernbedienung	4,99 €
Seilzug und Bleischere	95,05 €
Akku-Bohrhammer und Akkuschrauber	219,98 €
Uhu, Cinchstecker, Kartuschenpresse, Stahlnägel, Hutmuttern und Halogen Stativ	37,78 €
	1.022,95 €

Angemerkt wird, dass die AfA für den Computer in Höhe von 229,33 €, die Kosten für das ***29*** USB XS FM in Höhe von 63,27 € sowie Büromaterial in Höhe von 5,00 €, insgesamt sohin Kosten für Arbeitsmittel in Höhe von 297,60 €, bereits in der Beschwerdeentscheidung vom 10. Jänner 2015 als Werbungskosten anerkannt wurden.

- Telefonkosten

Der Bf. hat 90% der von ihm im Streitjahr nachweislich entrichteten Telefonkosten in Höhe von 677,67 € als beruflich veranlasst bewertet und deshalb als Werbungskosten geltend gemacht. Zur Begründung hat der Bf. darauf verwiesen, dass er im Rahmen seiner Tätigkeit bei der Pädagogischen Hochschule ***1*** für die Anmeldung zur gesamten Lehrerfortbildung aller Lehrpersonen im Land ***1*** zuständig gewesen sei.

Dem Einwand des Finanzamtes, wonach der Bf. tatsächlich für die Entwicklung, den Aufbau sowie die Betreuung des Online-Anmeldesystems PH-Online zuständig gewesen sei, und deshalb ein derart hohes Ausmaß an berufsbedingten Telefonkosten nicht nachvollziehbar sei, ist der Bf. nicht entgegengetreten.

Dass ausschließlich privat genutzte Geräte im Streitjahr vorhanden waren, wurde trotz behördlicher Nachfrage weder behauptet noch nachgewiesen. Die von der Behörde erbetenen Einzelverbindungsnaehweise konnten deshalb nicht vorgelegt werden, weil der Bf. sie nicht aufbewahrt hat.

Ein Handy zählt ebenso wie ein Auto oder ein Notebook zu jenen Wirtschaftsgütern, die sich typischerweise für die private Lebensführung eignen. Bei vielen Berufsbildern ist jedoch die berufliche Betätigung ohne Einsatz dieser Wirtschaftsgüter schlechterdings unvorstellbar. Nach der Judikatur (siehe dazu z.B. VwGH 27.1.2011, 2010/15/0197) ist daher bei diesen Wirtschaftsgütern eine (nicht bloß untergeordnete) anteilige Nutzung zur Einkünfteerzielung typischerweise unzweifelhaft gegeben und es darf für die Ausmessung des Nutzungsanteiles auf eine Schätzung (§ 184 Abs. 1 BAO) zurückgegriffen werden.

Es widerspricht den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass ein Privattelefon, bei Nichtvorhandensein eines weiteren Telefons, lediglich in einem Ausmaß von 10% privat

genutzt wird. Da ein Nachweis über die Anschaffung weiterer privater Telefongeräte bzw. Handys nicht erbracht wurde, erachtet des BFG den vom Finanzamt geschätzten Privatanteil von 40% als angemessen.

Somit waren Telefonkosten in Höhe von insgesamt 406,60 € (60% von 677,67 €) als Werbungskosten anzuerkennen.

Angemerkt wird, dass eine Berücksichtigung der Internetkosten in Höhe von 237,68 € bereits in der Beschwerdevorentscheidung vom 10. Jänner 2015 erfolgte.

Der Beschwerde war daher in diesem Punkt nicht Folge zu geben.

Insgesamt waren somit Werbungskosten unter Anrechnung auf den Pauschbetrag im folgenden Ausmaß anzuerkennen:

Arbeitsmittel (einschließlich der Afa für den Computer)	1.252,28 €
Telefonkosten	406,60 €
Internetkosten	237,68 €
	1.896,56 €

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.

Ob die geltend gemachten Kilometergelder, die Aufwendungen für Arbeitsmittel sowie die Telefonentgelte im erklärten Ausmaß anzuerkennen sind, ist auf Grundlage der im Erkenntnis angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes in freier Beweiswürdigung zu beurteilen. Derartige nur für den Einzelfall bedeutsamen Sachverhaltsfeststellungen sind einer (ordentlichen) Revision grundsätzlich nicht zugänglich.

Gesamthaft war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 20. September 2023