

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht **hat** durch den Richter Mag. Christian Seywald in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, (Beschwerdeführerin, abgekürzt: Bf.), **über** die Beschwerde der Bf. vom 20. Juni 2024 gegen den Einkommensteuerbescheid 2023 des Finanzamtes Österreich vom 18. Juni 2024 zu Steuernummer ***BF1StNr1*** **zu Recht erkannt:**

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben. Gemäß § 279 BAO wird der angefochtene Bescheid abgeändert und die Einkommensteuer für das Jahr 2023 mit -465,00 € festgesetzt. Die Bemessungsgrundlagen hierfür sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (abgekürzt: Bf.) erzielte im Streitjahr 2023 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Elementarpädagogin. Ihr Arbeitgeber (AG) übermittelte diesbezüglich am 28. Februar 2024 einen Lohnzettel L16 an das Finanzamt.

Die Bf. brachte am 1. März 2024 ihre Einkommensteuererklärung (Erklärung zur Arbeitnehmerinnenveranlagung) für das Jahr 2023 beim Finanzamt ein; unter der Position „Andere Arbeitsmittel, die nicht in Kennzahl 169 zu erfassen sind“ waren 1.232,55 Euro eingetragen.

Das Finanzamt Österreich richtete ein mit 14. Juni 2024 datiertes *Ersuchen um Ergänzung* (eigentlich: Ergänzungsauftrag gemäß § 161 Abs. 1 BAO) an die Bf. mit folgendem wesentlichen Inhalt: „*Betreffend beantragter (digitaler/anderer) Arbeitsmittel legen Sie bitte eine Aufstellung je Position und die erforderlichen belegmäßigen Nachweise vor.*“ ... „*Frist zur Beantwortung bis zum: 26.07.2024*

Wenn Sie den Termin nicht einhalten können, informieren Sie uns bitte rechtzeitig.“

In Reaktion darauf langten am 16. Juni 2024 eine Rechnung von Lieferant1 über einen Standcomputer sowie eine Information über ein Abonnement von Produkt2 um 69,00 € beim Finanzamt Österreich ein.

Das Finanzamt Österreich erließ an die Bf. den angefochtenen, mit 18. Juni 2024 datierten Einkommensteuerbescheid 2023, mit welchem die Arbeitnehmerveranlagung mit einer Gutschrift von 124,00 Euro vorgenommen wurde bzw. gleichbedeutend die Einkommensteuer für das Jahr 2023 mit -124,00 Euro festgesetzt wurde, wobei Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, in Höhe von 292,90 Euro abgezogen worden waren. Der Bescheid wurde folgendermaßen begründet: *„Beantragte Kosten wurden laut den vorgelegten Unterlagen, abzüglich des von Ihnen bereits abgezogenen Privatanteils, nach Aufteilung der Nutzungsdauer, berücksichtigt.“*

Die Bf. brachte am 20. Juni 2024 über FinanzOnline Beschwerde gegen den vorgenannten Bescheid ein und machte folgende Werbungskosten geltend:

„Andere Arbeitsmittel, die nicht in Kennzahl 169 zu erfassen sind“: 292,90 Euro;

„Fachliteratur“: 939,65 Euro.

Begründend wurde ausgeführt: *„... Anbei die ergänzenden Ausgaben von € 939,65 , für Ausgaben die im Zuge des Berufes angefallen sind. Beim Ergänzungsersuchen vom 14.06.2024 wurden die digitalen Arbeitsmittel von € 292,90 berücksichtigt, aber nicht diese € 939,65. Aufgrund eines Missverständnisses meinerseits bei der Bearbeitung des Ergänzungsansuchens vom 14.06.2024, habe ich nur die Belege für die Anschaffung des Computers eingereicht. Ich bitte Sie diese zusätzlichen Ausgaben zu berücksichtigen. Die Belege für die € 939,65 kann ich Ihnen jederzeit nachreichen. ...“*

Das Finanzamt Österreich richtete ein mit 27. August 2024 datiertes *Ersuchen um Ergänzung* an die Bf. mit folgendem wesentlichen Inhalt: *„Bei der beantragten Fachliteratur benötigen wir: · Eine Aufstellung mit Anschaffungstag, Buchtitel und Einzelpreis · Eine Erklärung der beruflichen Notwendigkeit und Verwendung je Buchtitel“ ... „Frist zur Beantwortung bis zum 08.10.2024 Wenn Sie den Termin nicht einhalten können, informieren Sie uns bitte rechtzeitig.“*

Die Bf. antwortete am 28. August 2024 über FinanzOnline im Wesentlichen folgendermaßen:

„Die Rechnungen von der Literatur die ich ihnen gescannt und geschickt habe, verzeichnen Datum und Einzelpreise. Als Elementarpädagogin benötigte ich diese Literatur zur Leseförderung, Sprachförderung , richtiger Umgang mit diesen Medien im elementaren Bereich. Weiters vor allem um meine Themen im Kindergarten und die Interessen der Kinder aufgreifen zu können und den Mädchen und Buben die deutsche Sprache näher zu bringen. Da viele Bücher über meinen Arbeitgeber nicht bezogen werden können, erwerbe ich diese Bücher privat für meine alltägliche Arbeit um die Kinder zu fördern.“

Das Finanzamt Österreich erließ an die Bf. eine abweisende, mit 2. September 2024 datierte Beschwerdevorentscheidung gemäß § 262 BAO zur Beschwerde vom 20. Juni 2024 gegen den

Einkommensteuerbescheid 2023 vom 18. Juni 2024, welche folgendermaßen begründet war:
„Trotz Aufforderung haben wir nicht alle Unterlagen betreffend der beantragten Werbungskosten erhalten. Daher war die Beschwerde abzuweisen.“

Die Bf. stellte am 7. September 2024 über FinanzOnline einen Vorlageantrag gemäß § 264 Abs. 1 BAO gegen die vorgenannte Beschwerdevorentscheidung (=Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde vom 20. Juni 2024 durch das Bundesfinanzgericht). Durch einen Bearbeitungsfehler seien die angeforderten Unterlagen (Rechnungen) versehentlich nicht mitgeschickt worden. Im Anhang seien die angeforderten Unterlagen.

Das Finanzamt Österreich erließ ein mit 9. September 2024 datiertes Ersuchen um Ergänzung an die Bf., weil der in der Eingabe vom 7. September 2024 erwähnte Anhang nicht aufscheine.

Am 12. September 2024 übermittelte die Bf. die digital nicht übermittelbaren Rechnungsbelege an das Finanzamt Österreich.

Das Finanzamt Österreich erstellte folgende EXCEL-Tabelle, welche mit der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht (BFG) vorgelegt wurde (Differenzen von 1 Cent sind als Rundungsdifferenzen zu erklären):

	beantragt	vom FA anerkannt			
WK Erstbescheid	€	292,90	Computer etc.		
<i>Anmerkung des BFG: Die 292,90 sind in der Summe von 507,93 nicht enthalten.</i>					
			1,		
WK wurden	€ 49,42	€ -	Laden1		
zusätzlich mit	€ 83,90	€ 83,90	Abonnement1		
Vorlageantrag	€ 54,00	€ 54,00	Abonnement		
beantragt	€ 35,89	€ -	Laden2		
	€ 46,87	€ 46,87	Laden3		
	€ 23,95	€ 23,95	Laden3		
	€ 17,80	€ 17,80	Geburtstagskrone		
	€ 24,90	€ 24,90	Laden4		
	€ 88,19	€ -	Laden2		
	€ 24,67	€ 24,67	Laden5		
	€ 69,94	€ 53,59	Laden5	Tinte 20% PA	2,95€ Geburtstagskarte?
	€ 14,99	€ 8,99	Laden5	USB-Stick	40% PA
	€ 66,99	€ 53,59	Laden5	Tinte 20% PA	
	€ 7,58	€ 7,58	Laden2		
	€ 14,99	€ 8,99	Laden5	USB-Stick	40% PA
	€ 120,80	€ -	Laden6	07.04.2023	09.04.2023 war Ostersonntag
	€ 31,22	€ -	Laden7	05.04.2023	09.04.2023 war Ostersonntag
	€ 14,99	€ -	Laden8	Hausschuhe	
	€ 39,10	€ -	Laden9	25.03.2023	
	€ 66,99	€ 53,59	Laden5	Tinte 20% PA	
	€ 16,97	€ -	Laden5	04.04.2023	09.04.2023 war Ostersonntag

€ 17,99	€ 17,99	Laden5
€ 27,51	€ 27,51	Laden5
€ 959,65	€ 507,93	

Anmerkungen des BFG: $507,93 + 292,90 = 800,83$.

959,65 € ist um 20 € höher als der unter dem Titel

Fachliteratur beantragte Betrag.

digitale Arbeitsmittel: € 310,89 KZ 169

Anmerkung des BFG: Es handelt sich um $292,90 +$ die beiden USB-Sticks.

andere Arbeitsmittel: € 489,95 KZ 719

Anmerkungen des BFG: $310,89 + 489,95 = 800,84$.

Die 489,95 sind 507,93 abzüglich der beiden USB-Sticks.

Das Finanzamt Österreich (belangte Behörde) legte die Beschwerde vom 20. Juni 2024 am 23. September 2024 dem Bundesfinanzgericht (BFG) vor und erstattete an das BFG einen mit 23. September 2024 datierten Vorlagebericht im Sinne des § 265 Abs. 3 BAO, welcher laut Aktenlage auch gemäß § 265 Abs. 4 BAO an die Bf. versendet wurde. Die belangte Behörde führte in seiner – von § 265 Abs. 3 BAO geforderten – Stellungnahme im Vorlagebericht aus: „Es wird seitens des Finanzamtes die Anerkennung von digitalen Arbeitsmitteln in Höhe von 310,89 € und von anderen Arbeitsmitteln in Höhe von 489,95 € beantragt.“

Digitale Arbeitsmittel:

Die digitalen Arbeitsmittel setzen sich zusammen aus den Kosten für Computer und Software, welche schon im Erstbescheid berücksichtigt wurden (292,90 €) und Kosten für USB-Sticks. Bei den USB-Sticks liegen zwei Rechnungen in Höhe von je 14,99 € vor. Nach Abzug eines Privatanteiles von 40 % können somit 17,99 € für die USB-Sticks berücksichtigt werden.

Andere Arbeitsmittel:

Die Kosten für Abonnement1 (83,90 €), Abonnement (54 €), Laden3 (46,87 € + 23,95 €), Geburtstagskrone (17,80 €), Laden4 (24,90 €), Laden5 (24,67 € + 17,99 € + 27,51 €), Laden2 (7,58 €) können zur Gänze berücksichtigt werden. Bei den Kosten Laden5 (69,94 €) können die Kosten „ProduktZ“ (2,95 €) nicht berücksichtigt werden, weil kein Zusammenhang zur beruflichen Tätigkeit erkennbar ist. Es liegen nach Abzug der Kosten für „ProduktZ“ (2,95 €) drei Belege für Drucker Tinte in Höhe von je 66,99 € vor. Diese Kosten werden grundsätzlich als beruflich bedingt angesehen. Üblicherweise wird ein Drucker jedoch auch privat genutzt. Es wird von einem Privatanteil von 20 % ausgegangen. Es können somit Kosten von gesamt 160,78 € für die Druckertinte anerkannt werden. Schuhe Laden8: Der Bekleidungsaufwand kann nur dann als Werbungskosten berücksichtigt werden, wenn es sich um typische Berufskleidung oder um bloße Arbeitsschutzkleidung handelt. Bekleidung, die üblicherweise auch außerhalb der beruflichen Tätigkeit getragen wird, kann nicht zu Werbungskosten führen. Dies gilt auch dann, wenn die Bekleidung tatsächlich nur während der Arbeitszeit getragen wird (VwGH 21.12.1999, 99/14/0262) oder wenn die Verwendung derartiger Kleidungsstücke im Interesse des Arbeitgebers liegt oder von diesem angeordnet wird (VwGH 28.04.1999, 94/13/0196).

*Aufwendungen für die Anschaffung oder die Instandhaltung bürgerlicher Kleidung sind auch dann keine Werbungskosten, wenn die Berufsausübung eine erhöhte laufende Kleiderabnutzung bedingt (VwGH 17.11.1981, 1161/80; VwGH 26.04.2007, 2006/14/0036). Da es sich bei den angeschafften Schuhen um gewöhnliche Hausschuhe handelt, sind diese nicht steuerlich absetzbar (auch wenn diese nur während der Tätigkeit getragen werden). Die Kosten ***1***/Laden1 (49,42 €), Laden2 (35,89 € + 88,19 €), Laden6 (120,90 €), Laden7 (31,22 €), laden9 (39,10 €) und Laden5 (16,97 €) werden nicht anerkannt: Die Bücher Laden10 [Anm. des BFG: Von diesem Lieferanten ist keine Lieferung ersichtlich] können nicht anerkannt werden, weil diese auch losgelöst von der beruflichen Tätigkeit verwendet werden können und für die Allgemeinheit bestimmt sind. Da es sich um Gegenstände handelt, die typischerweise der privaten Bedürfnisbefriedigung dienen, greift hier das Abzugsverbot gemäß § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG. Im gegenständlichen Fall ist die Bf Großmutter von drei Enkelkinder (geb. 2020, 2021, 2023). Auch wenn Bücher und Spielmaterial im Kindergarten verwendet werden, besteht jederzeit die Möglichkeit diese auch im privaten Bereich zu verwenden. Auch für Spielzeug gilt, dass Aufwendungen für diese Gegenstände in typisierender Betrachtungsweise und nach allgemeiner Lebenserfahrung typischerweise ihre Wurzeln im privaten Bereich haben. Auch wenn diese Gegenstände für den Kindergarten angeschafft wurden und solange sie für den Kindergarten als notwendig erachtet werden im Kindergartengebäude verbleiben, haben sie dennoch die Eignung jederzeit nach Belieben für den privaten Gebrauch zur Verfügung zu stehen. Deshalb kommt für diese Gegenstände das Abzugsverbot des § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG zur Anwendung (vgl. BFG GZ. RV/2100467/2022). Für den Kauf Geschenkkarte/Kartonage/Geschenkkarton Laden5 (16,97 €) ist kein beruflicher Zusammenhang ersichtlich. Zusätzlich ist anzumerken, dass der überwiegende Anteil von den Käufen von ohnedies nicht anzuerkennenden Büchern und Spielzeug im zeitlichen Nahebereich zu Ostern (09.04.2023 Ostersonntag) liegt: Kauf Laden6 (07.04.2023), Laden7 (05.04.2023), laden9 (25.03.2023) und Laden5 (04.04.2023 – Kauf Geschenkkarte/Kartonage/Geschenkkarton).“*

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt:

Wenn nachfolgend berufliche Gründe angesprochen werden, so bedeutet dies: Nützlichkeit für den Beruf der Bf. als Elementarpädagogin. (Es gibt hier keine Anhaltspunkte dafür, dass eine beabsichtigte Nützlichkeit infolge Vergeblichkeit oder Unzweckmäßigkeit nicht eingetreten wäre, auch wenn dies schlussendlich für die Abzugsfähigkeit als Werbungskosten unerheblich wäre). Die Nützlichkeit kann in der Vorbereitung der eigentlichen elementarpädagogischen Tätigkeit oder im Verbrauch/Gebrauch von Sachen bei der Tätigkeit mit den Kindern im Kindergarten liegen.

Der Bf. erwachsen aus beruflichen Gründen Ausgaben und Aufwendungen in Höhe von 292,90 Euro betreffend *EDV (Computer etc.)*, welche im angefochtenen Bescheid als Werbungskosten berücksichtigt worden sind.

Der Bf. erwachsen weitere Ausgaben in Höhe von 138,57 Euro aus beruflichen Gründen betreffend *EDV (Computer etc.)*, welche im angefochtenen Bescheid nicht als Werbungskosten berücksichtigt worden sind und folgendermaßen zusammengesetzt sind: (3 x 66,99 Euro Druckertinte + 2 x 14,99 Euro USB-Sticks) x 0,6 = 138,57 €. Hierbei wurden somit einheitlich 40% Privatanteil ausgeschieden.

Der Bf. erwachsen weitere Ausgaben aus beruflichen Gründen, welche im angefochtenen Bescheid nicht als Werbungskosten berücksichtigt worden sind, in Höhe von 693,79 Euro, welche folgendermaßen zusammengesetzt sind (die fettgedruckten Zeilen stellen die strittigen Positionen dar):

Re.-Datum		beantragt	vom BFG anerkannt
22.09.2023	***1***, Laden1	49,42 €	49,42 €
	Abonnement1	83,90 €	83,90 €
	Abonnement	54,00 €	54,00 €
28.08.2023	Laden2	35,89 €	35,89 €
	Laden3	46,87 €	46,87 €
	Laden3	23,95 €	23,95 €
	Geburtstagskrone	17,80 €	17,80 €
	laden4	24,90 €	24,90 €
23.08.2023	Laden2	88,19 €	88,19 €
	Laden5	24,67 €	24,67 €
19.12.2023	ProduktZ (Laden5 tw.)	2,95 €	0,00 €
	Laden2	7,58 €	7,58 €
07.04.2023	Laden6	120,80 €	120,80 €
05.04.2023	Laden7	31,22 €	31,22 €
18.03.2023	Laden8, Hausschuhe	14,99 €	0,00 €
25.03.2023	Laden9	39,10 €	39,10 €
04.04.2023	Laden5	16,97 €	0,00 €
	Laden5	17,99 €	17,99 €
	Laden5	27,51 €	27,51 €
			693,79 €

Die strittigen Anschaffungen mit den Rechnungen vom 22.09.2023 (Laden1), 28.08.2023 (Laden2), 23.08.2023 (Laden2), 07.04.2023 (Laden6), 05.04.2023 (Laden7) und 25.03.2023 (Laden9) hat die Bf. im Kindergarten verwendet; es fand keine Privatnutzung statt. Bei der angeschafften Literatur (und Puppen) handelt es sich um

- ***1***-Puppen.
- Wieso? Weshalb? Warum? Band 8: Alles über die Eisenbahn; für 4 bis 7 Jahre.
- Wieso? Weshalb? Warum? Band 20: Alles über Flugzeuge; für 4 bis 7 Jahre.

- Mein Taschenlampen-Entdeckerbuch – Unter Wasser; ab 3 Jahre.
- Kamishibai Bildkartensets zu zwei Astrid-Lindgren-Geschichten und Nikolaus.
- Guck mal, schieb mal! Suche und entdecke – Im Meer; ab 2 Jahre.
- Meine Welt der Fahrzeuge: Auf dem Flughafen; ab 2 Jahre.
- Teckentrup, Britta: Meer; ab 3 Jahre.
- Diverse Barbapapa-Bücher.
- Diverse Siebenschläfer-Bücher.
- McBratney: Weißt du eigentlich, wie lieb ich dich hab; ab 2 Jahre.
- Tiptoi Buch Jahreszeiten; ab 2 Jahre.
- Tiptoi Buch Vorschulwissen; ab 4 Jahre.

Die strittigen Anschaffungen mit der Rechnung vom 04.04.2023 (Laden5, A.Geschenkkart.Bunte Punk, Kartonage S Quadrat Uni, A Geschenkkarton rot) und „ProduktZ“ um 2,95 Euro (Teil der Rechnung Laden5 vom 19.12.2023) sind nicht im Kindergarten oder sonst beruflich verwendet worden.

Die Rechnung von Laden8 über 14,99 Euro betrifft den Kauf von ***2***-Hausschuhen. Deren Nutzung im Kindergarten und ein allfälliger Privatanteil können dahingestellt bleiben.

Jeder der im Sachverhalts-Abschnitt genannten, von der Bf. angeschafften Gegenstände hat weniger als 1.000,00 Euro gekostet. Eine Kombination von angeschafften Gegenständen, welche zusammen als Einheit anzusehen wären und als solche gemeinsam gemeinsam über 1.000,00 Euro gekostet hätten, liegt nicht vor.

Beweiswürdigung:

Die der Bf. aus beruflichen Gründen erwachsenen Ausgaben und Aufwendungen betreffend *EDV (Computer etc.)*, welche im angefochtenen Bescheid mit 292,90 Euro als Werbungskosten anerkannt worden sind, sind dem Grunde und der Höhe nach unstrittig. Sie sind im angefochtenen Bescheid nicht als „digitale“ Arbeitsmittel bezeichnet worden; der Begriff der „digitalen“ Arbeitsmittel im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 7 Satz 2 EStG 1988 ist im vorliegenden Fall nicht relevant, schon weil es hier kein Telearbeitspauschale gemäß § 26 Z 9 EStG 1988 und keine Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 Z 7a lit. b EStG 1988 gibt.

Die weiteren, der Bf. aus beruflichen Gründen erwachsenen Ausgaben werden hier wegen des einheitlichen Privatanteiles hinsichtlich Druckertinte anders gruppiert als in der Aufstellung des Finanzamtes, indem die Druckertinte (3 x 66,99 Euro = 200,97 € vor Abzug eines Privatanteiles) zu den weiteren beruflich veranlassten Ausgaben betreffend *EDV (Computer etc.)* gerechnet wird.

Es wird davon ausgegangen, dass die vom Finanzamt anhand der von der Bf. beigebrachten Belege mittels der o.a. EXCEL-Tabelle berechneten 959,65 Euro denjenigen Betrag darstellen,

welchen die Bf. unter dem Titel *Fachliteratur* (als Bezeichnung eines Eingabefeldes in FinanzOnline) beantragt und nicht die 939,65 Euro, welchen die Bf. bei diesem Feld eingegeben hat, weil die Berechnung mittels einer EXCEL-Tabelle als zuverlässiger erscheint. (Die Differenz von 20,00 Euro wäre auch durch die teilweise Bezahlung der Laden2-Rechnung vom 23. August 2023 mit einem Gutschein über 20,00 Euro zu erklären.) Die Bezeichnung des gegenständlichen Eingabefeldes als *Fachliteratur* ändert nichts daran, dass unter diesem Titel vorwiegend andere Werbungskosten als Fachliteratur beantragt worden sind. Für die vorliegende Entscheidung ist auch unerheblich, in welchem Eingabefeld („Kennzahl“) der elektronischen Steuererklärung (bzw. der elektronischen Beschwerde) Werbungskosten eingetragen worden sind.

Die Ausgaben für die Anschaffung der Arbeitsmittel Druckertinte (3 x 66,99 Euro) und USB-Sticks (2 x 14,99 Euro) sind dem Grunde nach – noch ohne auf einen Privatanteil einzugehen – der Bf. unstrittig beruflich erwachsen. Druckertinte und USB-Sticks können für einerseits berufliche und andererseits private Zwecke verwendet werden. Eine ausschließlich berufliche Verwendung dieser Dinge wäre lebensfremd. Unterlagen für eine genaue Aufteilung auf beruflich bzw. privat sind nicht vorgelegt worden. Die Aufteilung ist daher zu schätzen. Die unterschiedliche Schätzung mit einerseits 20% für Druckertinte und andererseits 40% für USB-Sticks wird hier als ungeeignet betrachtet. In Rz 339 der LStR 2002 werden zumindest 40% als zu schätzender Privatanteil angeführt. Das BFG ist zwar nicht an einen Erlass wie die LStR 2022 gebunden; aber wenn es darin schon eine Art Schätzungsrichtlinie gibt und im konkreten Einzelfall nichts dagegen spricht, wird auch im Sinne der Gleichberechtigung aller Steuerpflichtigen hier der Privatanteil mit 40% geschätzt.

Der Bf. sind – zusätzlich zu den zuvor behandelten EDV-Ausgaben im engeren Sinne – unstrittig weitere beruflich veranlasste Ausgaben in Höhe von 329,18 Euro (=507,93 abzüglich 17,98 beruflicher Anteil der USB-Sticks laut Finanzamt abzüglich 160,77 beruflicher Anteil der Druckertinte laut Finanzamt) erwachsen. Es handelt sich hierbei

- einerseits um zwei Abos für jeweils zwölf Monate in Form von Zugängen zu elementarpädagogischen Internet-Inhalten:
 - Das Abonnement1 – Abo für Pädagoginnen in Kinderkrippe, Kindergarten, KiTa und Grundschule bietet laut Angebot wöchentlich neue Ideen, alle Ideen aus dem Ideenpool und integrierten Wochenplaner;
 - Das Abonnement – Abo ist laut Angebot eine Fundgrube für Kindergarten und KiTa mit kreativen Praxisideen für den Kindergarten, Kita und Förderschule;
- andererseits um Farben, Malutensilien (Airbrush, Verwaschpinsel), Geburtstagskrone in fünf Farben, Bastelartikel (Bügelperlen samt Stiftplatten, Satinbänder, Glanzfolien, Klebstoffe), Handarbeitskoffer.

Jedes von der Bf. angeschaffte Arbeitsmittel hat Anschaffungskosten von weit unter 1.000,00 Euro. Eine Kombination von Arbeitsmitteln, welche zusammen als Einheit anzusehen wären und als solche gemeinsam Anschaffungskosten von über 1.000,00 Euro hätten, ist nicht ersichtlich und wäre rechnerisch ohnehin nicht möglich. Gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 lit. a iVm § 13 EStG 1988 können die Anschaffungskosten von Arbeitsmitteln in Höhe von bis zu 1.000,00 Euro sofort als Werbungskosten abgesetzt werden, auch wenn die Nutzungsdauer im Sinne des letzten Satzes von § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 länger als ein Jahr ist. Feststellungen zu der allfällig mehr als ein Jahr betragenden Nutzungsdauer von Arbeitsmitteln erübrigen sich daher.

Zu den weiteren Ausgaben, die strittig sind:

Die Enkel der Bf. waren im Streitjahr 2023 zwischen 0 und 3 Jahren alt. Aufgrund des geringen Alters der Enkel ist es nicht besonders wahrscheinlich, dass die angeschaffte Literatur und ***1***-Puppen privat für die Enkel bestimmt waren. Auch heutzutage erscheint es als eher unwahrscheinlich, dass für einen Buben ***1***-Puppen gekauft werden. Ein Teil der Literatur ist für über Dreijährige, sodass dieser nur im Kindergarten eingesetzt worden sein kann. Damit ist klar, dass die Bf. aus eigenen Mitteln Bücher für den Kindergarten gekauft hat; daraus wird dies auch für die Literatur für unter Vierjährige geschlossen. Sohin geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass die angeschaffte Literatur und Puppen Arbeitsmittel darstellen, die nur beruflich im Kindergarten verwendet worden sind.

Es ist weder nachgewiesen worden noch sonst irgendwie erkennbar, dass die Geschenkkartons und das Produkt „ProduktZ“ beruflich verwendet worden wären.

Rechtliche Würdigung:

Die ersten beiden Sätze von § 16 Abs. 1 EStG 1988 bestimmen:

„Werbungskosten sind 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.“

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 sind Werbungskosten auch:

„7. Ausgaben für Arbeitsmittel (zB Werkzeug und Berufskleidung). Ausgaben für digitale Arbeitsmittel zur Verwendung eines in der Wohnung eingerichteten Arbeitsplatzes sind um ein Telearbeitspauschale gemäß § 26 Z 9 und Werbungskosten gemäß Z 7a lit. b zu kürzen. Ist die Nutzungsdauer der Arbeitsmittel länger als ein Jahr, ist Z 8 anzuwenden.“

Der letzte Satz von § 16 Abs. 1 Z 8 lit. a EStG 1988 bestimmt:

„§ 13 ist anzuwenden.“

§ 13 EStG 1988 lautet:

„Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten von abnutzbaren Anlagegütern können als

Betriebsausgaben abgesetzt werden, wenn diese Kosten für das einzelne Anlagegut 1 000 Euro nicht übersteigen (geringwertige Wirtschaftsgüter). Dies kann unabhängig von der Behandlung im unternehmensrechtlichen Jahresabschluss erfolgen. Bei Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 kann dieser Betrag im Jahr der Verausgabung voll abgesetzt werden. Wirtschaftsgüter, die aus Teilen bestehen, sind als Einheit aufzufassen, wenn sie nach ihrem wirtschaftlichen Zweck oder nach der Verkehrsauffassung eine Einheit bilden. Die vorstehenden Sätze gelten nicht für Wirtschaftsgüter, die zur entgeltlichen Überlassung bestimmt sind.“

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen bei den Einkünften nicht abgezogen werden:
„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.“

Heutzutage wird von einem kausalen Werbungskostenbegriff ausgegangen, welcher die von der beruflichen Tätigkeit veranlassten Ausgaben umfasst. Es ist hierbei nicht relevant, dass die Bf. ihr Gehalt auch bekäme, wenn sie die beruflich veranlassten Ausgaben nicht getätigt hätte.

Soweit die beruflich veranlassten Ausgaben in der Anschaffung von Arbeitsmitteln bestanden, hat keines der angeschafften Arbeitsmittel mehr als 1.000,00 Euro gekostet, und es hat auch keine Kombination von angeschafften Arbeitsmitteln, welche zusammen als Einheit anzusehen wären und als solche gemeinsam über 1.000,00 Euro gekostet hätten, gegeben. Von der Bf. angeschaffte Arbeitsmittel mit einer mehr als ein Jahr dauernden Nutzungsdauer müssen daher nicht gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 auf mehrere Jahre verteilt abgeschrieben werden, sondern können im Jahr der Verausgabung voll abgesetzt werden.

Die beruflich veranlassten Ausgaben der Bf. erfüllen somit den Begriff der Werbungskosten im Sinne des § 16 EStG 1988 (Ausnahme: Hausschuhe).

Zum Abzugs- und Aufteilungsverbot gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 betreffend Ausgaben für die Lebensführung:

- Vom Abzug ausgeschlossene Literatur, die für einen nicht abgegrenzten Teil der Allgemeinheit bestimmt ist, liegt hier nicht vor, weil sich die angeschafften Bücher nur an kleine Kinder richten.
- Hausschuhe sind – egal ob beruflich oder privat getragen – immer der Lebensführung zuzurechnen; die Ausgaben hierfür sind jedenfalls nicht als Werbungskosten abzugsfähig.

Die nicht beruflich veranlassten Ausgaben der Bf.

- für Rechnung vom 04.04.2023 (Laden5, A.Geschenkkart.Bunte Punk, Kartonage S Quadrat Uni, A Geschenkkarton rot)
- sowie für „ProduktZ“ (Teil der Rechnung Laden5 vom 19.12.2023)

erfüllen den Werbungskostenbegriff nicht und sind deshalb nicht abzugsfähig.

Die Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, betragen:

EDV im angef. Bescheid	292,90 €
EDV zusätzlich	138,57 €
Weiteres	693,79 €
Summe Werbungskosten	1.125,26 €

Zur Unzulässigkeit einer (ordentlichen) 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. (Art. 133 Abs. 4 B-VG)

Maßgebend für die vorliegende Entscheidung des BFG waren Tatfragen (Sachverhaltsfeststellungen, Beweiswürdigung), welche keine Rechtsfragen sind, weshalb hier die Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig ist (vgl. VwGH 11.9.2014, Ra 2014/16/0009).

Wien, am 17. Februar 2025