

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Mag.Dr. Katrin Allram in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 10. April 2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 7. April 2022 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2021, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht:

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

Die Bemessungsgrundlage 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 ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf.) war im Streitjahr 2021 unselbständig erwerbstätig und machte in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2021 diverse Werbungskosten geltend.

Mit Ergänzungsersuchen vom 1. April 2022 forderte die belangte Behörde den Bf. auf, Belege und eine Kostenaufstellung in Hinblick auf die geltend gemachten Werbungskosten zu übermitteln.

Mit Eingabe vom 2. April 2022 übermittelte der Bf. eine Kostenaufstellung sowie Rechnungen bzw. Zahlungsbelege.

Mit Bescheid vom 7. April 2022 wurde die Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2021 in Höhe von Euro 468,00 (Nachforderung) festgesetzt. In der Begründung führte

die belangte Behörde aus, dass Aufwendungen für die Jahreskarte der Wiener Linien mit dem Verkehrsabsatzbetrag abgegolten seien. Die Kosten für Laptop, Internet und Telefon seien abzüglich eines Privatkostenanteils von 40% berücksichtigt worden. Die beantragten Kosten für Spiele seien nicht abzugsfähig. Schließlich seien die Werbungskosten für digitale Arbeitsmittel um ein vom Arbeitgeber bereits beim Lohnsteuerabzug berücksichtigtes Homeoffice-Pauschale zu kürzen.

Dagegen brachte der Bf. mit Eingabe vom 10. April 2022 Beschwerde ein. Begründend führte der Bf. aus, dass er als Sportlehrer für zahlreiche alltägliche organisatorische Tätigkeiten ausschließlich seine privaten Handy- und Internettarife genutzt habe. Demnach erscheine ein Privatkostenanteil von 20% angemessen. Außerdem stellte der Bf. klar, dass es sich bei den von der belangten Behörde nicht berücksichtigten Spielen um Fachbücher handle.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 8. Juni 2022 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab. Begründend wurde ausgeführt, dass Aufwendungen für Literatur, die auch für nicht in der Berufssparte des Steuerpflichtigen tätige Personen von allgemeinem Interesse sei, nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden könnten. Bei im Privatbesitz befindlichen Laptops sowie bei Internet- und Telefongebühren sei im Fall einer geltend gemachten beruflichen Verwendung eine Aufteilung in einen beruflichen und einen privaten Anteil, gegebenenfalls im Schätzungswege, vorzunehmen, wobei ein strenger Maßstab anzunehmen sei. Auf Basis der Erfahrungen des täglichen Lebens und aufgrund der mannigfaltigen Einsatzmöglichkeiten im persönlichen Alltagsablauf erscheine eine fast ausschließlich berufliche Nutzung nicht nachvollziehbar. Es sei vielmehr davon auszugehen, dass die private Nutzung mindestens 40% betrage.

Mit Eingabe vom 9. Juni 2022 beantragte der Bf. die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht. In der Begründung führte der Bf. ergänzend aus, dass die streitgegenständliche Literatur in Zusammenhang mit seiner beruflichen Tätigkeit und seinem Studium stehe. Die betreffenden Aufwendungen seien daher als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Am 24. Juni 2022 legte die belangte Behörde die Beschwerde samt Verwaltungsakt dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Im angeschlossenen Vorlagebericht hob die belangte Behörde hervor, dass in Hinblick auf die zahlreichen privaten Einsatzmöglichkeiten von Laptop, Telefon und Internet ein Privatanteil von 40% vertretbar sei. Überdies sei der Bf. dieser Schätzung nur mit allgemeinen Ausführungen entgegengetreten und habe keine Nachweise bezüglich einer außergewöhnlich niedrigen privaten Nutzung der digitalen Arbeitsmittel vorgelegt. Da der Bf. die streitgegenständliche Literatur im Rahmen seiner Fortbildung benötige, seien die Kosten als Fortbildungskosten abzugsfähig. Nach Ansicht der belangten Behörde seien daher Euro 381,91 für die digitalen Arbeitsmittel (nach Abzug des Privatanteils und der Homeoffice Pauschale) und Euro 95,70 für Fortbildung (Bücher und ÖH-

Beitrag) in Abzug zu bringen. Die belangte Behörde beantragte, der Beschwerde unter Berücksichtigung dieser Positionen teilweise stattzugeben.

Aufgrund der Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 28. Februar 2023 wurde die gegenständliche Beschwerdesache mit Stichtag 1. März 2023 der GA 1017 zur Entscheidung zugeteilt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. ist als Sportlehrer tätig und bezieht im Jahr 2021 Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit.

Dem Bf. sind im Jahr 2021 die folgenden Aufwendungen entstanden:

<i>AfA für Laptop (Anschaffung: 2020)</i>	<i>Euro 284,68</i>
<i>Telefon</i>	<i>Euro 147,66</i>
<i>Internet</i>	<i>Euro 404,17</i>
<i>ÖH-Beitrag</i>	<i>Euro 40,90</i>
<i>Fachliteratur</i>	<i>Euro 54,80</i>

Der Bf. schaffte im Jahr 2020 einen Laptop an (Kaufpreis Euro 854,05). Der Laptop sowie Internet und Telefon (Mobilfunk) wurden im Streitjahr 2021 für private Zwecke und im Rahmen der Tätigkeit des Bf. als Lehrer verwendet. Der Bf. erledigte alltägliche organisatorische Tätigkeiten (Online-Klassenbuch, Online-Anwesenheitslisten, Online-Konferenzen, Online-Workshops und ständige Erreichbarkeit über Microsoft-Teams) mit seinen privat finanzierten Arbeitsmitteln. Der Bf. besitzt ausschließlich den streitgegenständlichen Laptop sowie die streitgegenständlichen Internet- und Mobilfunktarife. Die genannten Arbeitsmittel wurden zu 60% für die Tätigkeit des Bf. als Lehrer und zu 40% für private Zwecke genutzt.

Der Bf. studierte im Streitjahr 2021 Sportwissenschaften. Im Rahmen des Bachelorstudiums Sportwissenschaften benötigt der Bf. die streitgegenständliche Fachliteratur.

Der Bf. arbeitete im Streitjahr 2021 40 Tage im Home-Office. Im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2021 wurden Werbungskosten für Homeoffice-Pauschale in Höhe von Euro 120,00 berücksichtigt.

2. Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen gründen sich auf den Inhalt des vorgelegten Verwaltungsaktes.

Es steht unstrittig fest, dass die streitgegenständlichen Arbeitsmittel (Laptop, Internet und Mobilfunk) im Streitjahr 2021 sowohl beruflich als auch privat verwendet wurden. Nach den Ausführungen des Bf. wurden die Arbeitsmittel für alltägliche organisatorische Tätigkeit im Zusammenhang mit der Tätigkeit als Lehrer verwendet. Dieses Vorbringen erscheint glaubwürdig und wird auch dem Grunde nach von der belangten Behörde nicht bestritten. Allerdings bieten sich – wie die belangte Behörde ausführte – für die angesprochenen Arbeitsmittel auch vielfältige Einsatzmöglichkeiten im Privatbereich. Diese Auffassung steht in Einklang mit der allgemeinen Lebenserfahrung und mit der Rechtsprechung des VwGH (vgl. VwGH 21.9.2005, 2001/13/0241). Demnach ist die belangte Behörde davon ausgegangen, dass ein Privatanteil von 40% auszuscheiden ist. Diese Rechtsansicht wurde dem Bf. im Erstbescheid und auch in der abweisenden Beschwerdeentscheidung, der Vorhaltscharakter zukommt (vgl. VwGH 31.5.2011, 2008/15/0288), zur Kenntnis gebracht. Wird vom Steuerpflichtigen eine niedrigere private Nutzung behauptet, ist dies im Einzelfall konkret nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen (vgl. *Marschner* in Jakom, EStG¹⁷ (2024) § 4 Rz 330). Der Beurteilung der belangten Behörde ist der Bf. jedoch nicht mit weiteren Ausführungen – etwa zum konkreten Ausmaß der tatsächlichen beruflichen Nutzung – entgegengetreten. Sohin beschränkt sich das Vorbringen des Bf. auf die allgemein gehaltenen Ausführungen in der Beschwerde. Es ist folglich nicht hervorgekommen, dass der Bf. den Laptop sowie die Datenanbindungen in lediglich untergeordnetem Maß privat nutzte. Für eine nicht bloß untergeordnete private Nutzung spricht schließlich auch, dass der Bf. – mangels gegenteiligem Vorbringens – ausschließlich über den streitgegenständlichen Laptop sowie die streitgegenständlichen Datenanbindungen verfügt. Es ist daher davon auszugehen, dass auch sämtliche private Angelegenheiten damit abgewickelt werden. Vor dem Hintergrund dieser Ausführungen erscheint dem Bundesfinanzgericht der Ansatz eines Privatanteils von 40% in Bezug auf die streitgegenständlichen Arbeitsmittel als angemessen.

Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse durfte das Bundesfinanzgericht die obigen Sachverhaltsfeststellungen als erwiesen annehmen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Streit besteht im vorliegenden Fall über die Höhe des Privatanteils der digitalen Arbeitsmittel sowie über die Berücksichtigung von Fortbildungskosten.

Kosten für digitale Arbeitsmittel

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

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 (idF BGBl. I Nr. 52/2021) sind Werbungskosten auch Ausgaben für Arbeitsmittel (zB Werkzeug und Berufskleidung). Ausgaben für digitale Arbeitsmittel zur Verwendung eines in der Wohnung eingerichteten Arbeitsplatzes sind um ein Homeoffice-Pauschale 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 (Absetzungen für Abnutzungen) anzuwenden.

Digitale Arbeitsmittel sind solche, die mit digitaler Datenverarbeitung im unmittelbaren Zusammenhang stehen (zB Computer, Bildschirme, Tastaturen, Drucker, Mobiltelefone sowie die erforderlichen Datenanbindungen) (vgl. Ebner in Jakom, EStG¹⁷ (2024) § 16 Rz 33).

Dass der Bf. die digitalen Arbeitsmittel (Laptop, Internet und Mobilfunk) für die angesprochenen Tätigkeiten im Rahmen seiner Lehrverpflichtung verwendet hat, steht unstrittig fest. Weiters wird nicht in Abrede gestellt, dass der Einsatz des Laptops sowie der Datenanbindungen für die berufliche Tätigkeit des Bf. unzweifelhaft sinnvoll sind (vgl. VwGH 28.5.2008, 2006/15/0125). Die geltend gemachten Kosten für die digitalen Arbeitsmittel stellen daher dem Grunde nach Werbungskosten dar.

Zugleich steht fest, dass der Laptop, das Internet und der Mobilfunk auch im Privatbereich des Bf. Verwendung fanden. Bei einer beruflichen und außerberuflichen Nutzung hat eine Aufteilung gegebenenfalls im Schätzungsweg zu erfolgen (vgl. bspw VwGH 28.5.1997, 94/13/0203).

Wie im Rahmen der Beweiswürdigung ausgeführt wurde, wird als erwiesen angenommen, dass der Bf. die vorgebrachten organisatorischen Tätigkeiten mit den digitalen Arbeitsmitteln wahrgenommen hat. Allerdings ergeben sich für das Bundesfinanzgericht – wie im Rahmen der freien Beweiswürdigung festgestellt – keine Anhaltspunkte, dass die Arbeitsmittel zu mehr als 60% beruflich genutzt wurden und der von der belangten Behörde angesetzte Privatanteil von 40% unzutreffend wäre.

Vor diesem Hintergrund erscheint dem Bundesfinanzgericht der Ansatz eines Privatanteils in Höhe von 40% in Bezug auf die geltend gemachten Aufwendungen für die digitalen Arbeitsmittel angemessen. Demnach sind die anteiligen Kosten für den Laptop in Höhe von Euro 284,68 (AfA errechnet ausgehend von einer dreijährigen Nutzungsdauer gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988), die Kosten für Mobilfunk in Höhe von Euro 147,66 und die Kosten für Internet in Höhe von Euro 404,17 um den Privatanteil von 40% zu kürzen. Daraus errechnen sich insgesamt Werbungskosten in Höhe von Euro 501,91. Gemäß § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 ist davon ein Homeoffice-Pauschale in Höhe von Euro 120,00 in Abzug zu bringen.

Im Ergebnis sind daher in Bezug auf die digitalen Arbeitsmittel Werbungskosten in Höhe von Euro 381,91 zu berücksichtigen.

Fortbildungskosten

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 zählen Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen, zu den Werbungskosten.

Ein Zusammenhang mit der ausgeübten oder artverwandten Tätigkeit ist jedenfalls anzunehmen, wenn die erworbenen Kenntnisse im Rahmen der ausgeübten beruflichen Tätigkeit verwertet werden können. Darüber hinaus reicht aber jeder Veranlassungszusammenhang mit der ausgeübten (verwandten) Tätigkeit aus (vgl. VwGH 22.11.2006, 2004/15/0143).

Das Bachelorstudium Sportwissenschaften steht im Zusammenhang mit der vom Bf. im Streitjahr ausgeübten Tätigkeit als Sportlehrer. Die diesbezüglich angefallenen Kosten für den ÖH-Beitrag sowie die Fachliteratur in Höhe von insgesamt Euro 95,70 sind daher unstrittig (siehe Vorlagebericht vom 24. Juni 2022) als Werbungskosten in Abzug zu bringen.

Insgesamt war der Beschwerde daher teilweise stattzugeben und der angefochtene Bescheid abzuändern.

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.

Die Lösung der streitgegenständlichen Rechtsfrage ergibt sich aus der angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. In Hinblick auf die Ermittlung des Privatanteils betreffend die digitalen Arbeitsmittel handelt es sich um eine nicht über den Einzelfall hinausgehende Beurteilung im Rahmen der freien Beweiswürdigung. Es liegt daher keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor, weshalb die ordentliche Revision nicht zuzulassen war.

Wien, am 13. Mai 2025