



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 21. Juli 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart, vertreten durch die Amtsdirektorinnen Eva Hofmann und Eva Farkas, vom 15. April 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

### Entscheidungsgründe

Die Bw. R. F. ist Lehrerin an einer Berufsschule und beantragte in ihrer am 31. Dezember 2007 beim Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart eingereichten Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2007 unter anderem Ausgaben für ein Internetportal in Höhe von 2.621,53 als Werbungskosten (Arbeitsmittel) gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988.

Der Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2007 war die folgende Aufstellung über die Ausgaben für das Internetportal beigeschlossen:

Beleg Nr.	Datum	Aussteller	Betrag €	Anteil 2007
1	22-01-07	Saturn	34,99	34,99
2	25-02-07	DomainName	43,20	43,20

3	05-03-07	DomainName	35,88	35,88
4	19-05-07	DomainName	43,20	43,20
5	08-05-07	D/B/J (Urheberrecht)	600,00	600,00
6	20-06-07	1Ashop	1223,20	Anteil1/3 405,80
7	18-06-07	DomainName	257,76	257,76
8	26-07-07	WebMachine	111,60	111,60
9	30-09-07	DomainName	86,40	86,40
10	02-10-07	DomainName	43,20	43,20
11	04-10-07	DomainName	39,60	39,60
12	12-10-07	DomainName	43,20	43,20
13	24-07-07	Software Dschungel	24,90	24,90
14	27-07-07	Computer Hilfsdienst	14,90	14,90
15	16-05-06	Singer siehe Vorakt 2006	465,00	Anteil1/3 155,00
16	07-04-05	EGW Electronic siehe Vorakt 2005	1210,82	Anteil1/3 403,60
17	05-07-05	Singer siehe Vorakt 2005	835,00	Anteil1/3 278,30
				<b>2.621,53</b>

Die Bw. verwies darauf, dass die vorstehenden Anschaffungen für die Ausübung ihres Berufs als Lehrerin erforderlich seien. Seit der Pensionierung ihres Mannes E. F. im Jahr 2003 trage sie die mit den Lernplattformen w..at und n..at verbundenen Kosten alleine.

Seit drei Jahren sei w..at die wichtigste Lern- und Informationsplattform im deutschsprachigen Raum und werde bundesweit im Unterricht verschiedenster Schultypen eingesetzt. Die Bw. erhalte von keiner Stelle „irgendwelche finanzielle Unterstützung oder Kostenbeiträge. Das Arbeiten mit der Plattform ist kostenlos. Die Hardware wird für private Zwecke nicht genutzt.“

Mit Bescheid vom 15. April 2008 wurde die Bw. vom Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart zur Einkommensteuer für das Kalenderjahr 2007 veranlagt, woraus eine Nachforderung von 259,97 Euro resultierte. Als Werbungskosten wurden 162,71 € an Fachliteratur (wie von der Bw. auch beantragt) berücksichtigt.

Die beantragten Werbungskosten für Arbeitsmittel wurden mit folgender Begründung nicht anerkannt:

„Gem. § 16 Abs. 1 Einkommensteuergesetz sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung oder Erhaltung von Einnahmen. Ein unmittelbarer Zusammenhang mit der Einkunftszielung ist unbedingt erforderlich. Da die Aufwendungen für die Lernplattform - w..at bzw. n..at – in der Höhe von € 2.621,53 mit keinerlei steuerpflichtigen

---

*Einkünften in Zusammenhang stehen, konnten diese als Werbungskosten nicht berücksichtigt werden.“*

Mit Schreiben vom 21. April 2008 erhab die Bw. Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Kalenderjahr 2007 mit folgender Begründung:

*„Entgegen Ihrer Ansicht, steht der Betrieb und der damit verbundene finanzielle Aufwand für die Plattformen w..at und n..at in unmittelbarem Zusammenhang mit meiner Unterrichtstätigkeit und dem damit verbundenen Lehrereinkommen. Das rechtfertigt sehr wohl die von Ihnen nicht anerkannten Werbungskosten in der Höhe von € 2.621,53.“*

Weiter begründet sie das Vorliegen von Werbungskosten damit, dass seit einigen Jahren im Schulunterricht zunehmend mit Informationen aus dem Internet gearbeitet werde, deren Vertrauenswürdigkeit jedoch zumeist nicht überprüfbar sei. Auch die Verständlichkeit für Schüler/innen sei kaum gegeben.

Damit ihre Schüler auf lerngerechte und für sie verständliche Inhalte zurückgreifen können, habe sie w..at und n..at eingerichtet.

Ferner verweist sie auf ihre Verpflichtung als Lehrerin den Unterricht inhaltlich und methodisch vorzubereiten.

Zudem greift sie auf, dass die Schüler mit Hilfe dieser Webseiten den Lernstoff des Unterrichts nachbereiten können.

Außerdem verweist sie auf die Aktualität der Internetseiten im Gegensatz zu Büchern.

Als Letztes führt sie an, dass das Bundesministerium für Unterricht, Kunst und Kultur ein Rundschreiben an alle Schulen mit dem Hinweis auf die o.g. Webportale veröffentlichte und legte eine Zusammenstellung von Zugriffen auf die Portale vor, die eine Nutzung durch zahlreiche schulische und universitäre Bildungseinrichtungen vor allem in Österreich zeigen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 7. Juli 2008 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte dazu aus:

*„Werbungskosten eines Arbeitnehmers sind Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich veranlasst sind. Eine berufliche Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben objektiv im Zusammenhang mit einer nichtselbständigen Tätigkeit stehen und subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden.“*

*Sie betreiben die Internetplattformen „w..at“ und „n..at“, ihre nichtselbständigen Einkünfte beziehen Sie als Lehrerin.*

---

*Die Erhaltung Ihrer Einnahmen als Lehrerin ist auch ohne Betreibung dieser Internetplattform gesichert. Die Installation und Betreibung erfolgt aus Eigeninteresse ohne Auftrag des Dienstgebers und ist somit nicht Bestandteil Ihrer Tätigkeit als Lehrerin.*

*Da Sie aus der Betreibung keine Einnahmen erzielen sind die Aufwendungen nicht anzuerkennen, da Ausgaben nur bei der Einkunftsquelle abgezogen werden können, bei der sie entstanden sind.*

*...*"

Mit Schreiben vom 20. Juli 2008 beantragte die Bw. eine Entscheidung über die Berufung durch die Abgabebehörde zweiter Instanz mit unter anderem folgender Begründung:

*„Neben den finanziellen Aufwendungen für den Betrieb und Erhalt der Plattformen w..at und n..at entstehen mir Werbungskosten aus der Beschaffung von Hard- und Software, die ich für meinen Unterricht bzw. dessen Vor- und Nachbereitung benötige. Diese wurden nicht berücksichtigt. Obwohl sie in den Einkommensteuerbescheiden 2005 und 2006 als berechtigt erkannt und – je nach Anschaffungswert- zur Gänze oder auf drei Jahre verteilt in Abzug gebracht wurden.*

*...*"

Als neues Argument wurde vorgebracht, dass der Landeslehrer gemäß § 29 LDG verpflichtet sei, die ihm obliegenden Unterrichts-, Erziehungs- und Verwaltungsaufgaben ... mit den ihm zur Verfügung stehenden Mitteln aus eigenem zu besorgen und auch um berufliche Fortbildung bestrebt zu sein habe.

Mit Bericht vom 30. Juli 2008 legte das Finanzamt die Berufung der Bw. gegen den Einkommensteuerbescheid für das Kalenderjahr 2007 dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde der zweiten Instanz zur Entscheidung vor.

Am 27. August 2008 wurde mit den Parteien des zweitinstanzlichen Abgabenverfahrens unter Beziehung des Ehegatten der Bw. die Sach- und Rechtslage erörtert.

Die Bw. erläuterte zunächst, dass sie als Berufsschullehrerin an einer lehrgangsmäßigen Berufsschule unterrichte. Bei dieser Unterrichtsform würden die Schüler geblockt jeweils 10 Wochen pro Lehrjahr unterrichtet.

Die Internetseite sei ursprünglich deswegen eingerichtet worden, um einerseits etwa infolge einer Erkrankung abwesenden Schülern ein Nachlernen zu ermöglichen, und andererseits auf Grund der besonderen Unterrichtsstruktur (es werde nur 10 Wochen im Jahr unterrichtet) den Schülern eine Vorbereitung auf den Unterricht im nächsten Lehrgang bzw. zwischen den Lehrgängen ein Nachsehen und Nachlernen zu ermöglichen.

---

Darüber hinaus habe der Internetauftritt es der Bw. ermöglicht, Unterrichtsmittel zweckmäßig einzusetzen. So sei es der Bw. nicht möglich, etwa mit ihren Schülern regelmäßig Exkursionen durchzuführen und Schaufenster für den Unterricht anzusehen. Die Bw. habe daher Schaufenster für Unterrichtszwecke auf ihrer Website präsentiert. Dies sei der Anfang des Internetauftritts gewesen.

Die Bw. unterrichte Warenkunde, Verkaufskunde und Werbetechnik sowie Englisch. Außerdem ist sie als Dozentin für Lehreraus- und –fortbildung an der Pädagogischen Hochschule im Rahmen ihrer Dienstpflicht als Lehrerin ohne zusätzliche Einnahmen tätig. Auch an der Pädagogischen Hochschule werde w..at genutzt. Der Einsatz der Bw. für die Hochschule sei je nach Bedarf unterschiedlich, wobei sie je Modul ca. 1 ½ bis 2 Tage tätig sei. 2007 habe sie nicht an der Hochschule vorgetragen.

Der Ehegatte der Bw. hat während seiner Aktivzeit Politik, EDV und Rechnungswesen unterrichtet.

Das Internetprojekt sei von beiden Ehegatten gemeinsam begonnen worden. Der Internetauftritt sei auf Grund entsprechender Nachfragen ihrer Schüler und von Lehrerkollegen immer weiter ausgebaut worden.

In vielen Unterrichtsräumen der Schule, an welcher die Bw. unterrichtet, gäbe es Internetanschlüsse für die Schüler, wobei diese auch in ihrer Freizeit Zugang zum Internet hätten.

Der Unterricht und die Hausaufgaben der Bw. ständen in Verbindung mit der Internetplattform. Der gesamte Unterricht könne von der Bw. mittels der Internetplattform gehalten werden.

Die Inhalte, die ihr Ehegatte beigesteuert habe, seien auch nach dessen Pensionierung auf der Plattform geblieben und würden teilweise – etwa im Rahmen des Unterrichtsprinzips Politische Bildung – auch von der Bw. im Unterricht verwendet.

Weiter brachten die Ehegatten vor, dass sie in der Vergangenheit, als der Gatte der Bw. noch Berufstätig war, die Werbungskosten für die Internetseite zu gleichen Teilen jeweils in den Einkommensteuererklärung geltend gemacht haben.

Entgegen den – diesbezüglich noch nicht geänderten - Angaben auf der Internetseite trage die Bw. seit der Pensionierung ihres Mannes im Jahr 2003 alleine die Kosten der Webseite.

Der Gatte der Bw. wohne zumeist in Wien und aktualisiere nach Rücksprache mit der Bw. die Seite täglich.

Bei der Erörterung wurde die Anlage zum Antrag auf Einkommensteuerveranlagung einzeln durchgegangen, so dass festgestellt werden konnte, worauf sich die einzelnen Ausgabenpositionen konkret beziehen:

<b>Beleg Nr.</b>	<b>Datum</b>	<b>Aussteller</b>	<b>Betrag €</b>	<b>Anteil 2007</b>	<b>Wirtschaftsgut</b>
1	22-01-07	Saturn	34,99	34,99	<b>Antiviren-programm</b>
2	25-02-07	DomainName	43,20	43,20	<b>Domain</b>
3	05-03-07	DomainName	35,88	35,88	<b>Domain</b>
4	19-05-07	DomainName	43,20	43,20	<b>Domain</b>
5	08-05-07	D/B/J (Urheberrecht)	600,00	600,00	<b>Beratung</b>
6	20-06-07	1Ashop	1223,20	Anteil1/3 405,80	<b>Notebook</b>
7	18-06-07	DomainName	257,76	257,76	<b>Domain</b>
8	26-07-07	WebMachine	111,60	111,60	<b>Server</b>
9	30-09-07	DomainName	86,40	86,40	<b>Domain</b>
10	02-10-07	DomainName	43,20	43,20	<b>Domain</b>
11	04-10-07	DomainName	39,60	39,60	<b>Domain</b>
12	12-10-07	DomainName	43,20	43,20	<b>Domain</b>
13	24-07-07	Software Dschungel	24,90	24,90	<b>Antiviren-programm</b>
14	27-07-07	Computer Hilfsdienst	14,90	14,90	<b>Kleinteil</b>
15	16-05-06	Singer siehe Vorakt 2006	465,00	Anteil1/3 155,00	<b>Drucker</b>
16	07-04-05	EGW Electronic siehe Vorakt 2005	1210,82	Anteil1/3 403,60	<b>Laptop (alt)</b>
17	05-07-05	Singer siehe Vorakt 2005	835,00	Anteil1/3 278,30	<b>Stand-PC</b>
				2.621,53	

Die Bw. teilte mit, dass sie ständig das Notebook (Belegnummer 6) bei sich in St. habe und sie diesen für Unterrichtszwecke nutze. Der Laptop (Belegnummer 16) werde als Datenträger zwischen den Eheleuten genutzt, um wichtige Dateien usw. auszutauschen.

Der Stand-PC (Belegnummer 17) werde ausschließlich, im Auftrag der Bw., von ihrem Gatten zum Aktualisieren der Internetseite genutzt. Dieser Stand-PC befindet sich in der Wohnung

---

des Ehegatten in Wien. Der Ehegatte der Bw. fügte hinzu, dass er zu keinen Teilen privat an diesem PC arbeite.

Bei der Frage zu welchen Prozentsätzen sie schätze, dass sie das Notebook, den Laptop und den Stand-PC beruflich nutze, antwortete die Bw., dass die Geräte ausschließlich zu beruflichen Zwecken dienen und dass sie die Geräte zu minimalen Teilen privat nutze.

Die Beratung bei der Rechtsanwaltskanzlei D/B/J habe sich auf die Erstellung eines rechtlich einwandfreien Copyrightvermerks auf der Internetseite bezogen. Der Bw. sei es darum gegangen, Urheberverletzungen durch Nutzung ihrer Website durch Andere hintanzuhalten. Gegenstand der Beratung sei nicht gewesen, eigene Urheberrechtsverletzungen durch die Bw. zu vermeiden; die Bw. habe verhindern wollen, dass beispielsweise jemand mit ihren Unterrichtsmaterialien ein Schulbuch gestalte. Welcher Zusammenhang mit den Einnahmen aus der Lehrertätigkeit bestehe, konnte die Bw. nicht darlegen. Im übrigen war die Honorarnote auf den Ehegatten der Bw. ausgestellt.

Da die Schüler die richtige Bezeichnung der Internetadresse sich oft nicht gemerkt hätten, seien mehrere Domännamen ähnlichen Inhalts erworben worden.

Gegen die Veröffentlichung der Entscheidung des UFS in der Findok bestünden keine Einwände.

Das Finanzamt hielt an seiner Meinung, es lägen keine Werbungskosten vor, fest.

#### **Über die Berufung wurde erwogen:**

Nachstehender Sachverhalt stellt auf Grund des Aktes des Finanzamts, der vom Unabhängigen Finanzsenat gepflogenen Ermittlungen und den Ergebnissen des mündlichen Erörterungsgesprächs fest:

Die Bw. ist Lehrerin an einer lehrgangsmäßigen Berufsschule, in welcher die Schüler einer Klasse geblockt jeweils 10 Wochen pro Unterrichtsjahr unterrichtet werden.

Einerseits um ihren Schülern bei Abwesenheiten während der Unterrichtszeit ein Nachlernen zu ermöglichen, andererseits um den Schülern bis zum nächsten Berufsschullehrgang ein Hilfsmittel zum Nachschauen und Vorbereiten auf den nächsten Lehrgang zu geben, entwickelte die Bw. mit ihrem Ehegatten, der ebenfalls an einer Berufsschule unterrichtete, die Internetplattform w..at, die auch unter den Domains c..at, n..at und anderen abrufbar ist. Die verschiedenen Domains wurden deshalb gewählt, damit auch Schüler, die ähnliche Begriffe eingeben, ebenfalls auf die Lernplattform geleitet werden. In vielen Unterrichtsräumen der Schule, an welcher die Bw. unterrichtet, gibt es Internetanschlüsse für die Schüler, wobei diese auch in ihrer Freizeit Zugang zum Internet haben.

Der Internetauftritt ermöglicht es auch der Bw., im Unterricht auf ihre eigenen Unterrichtsmittel im Internet zurückzugreifen. So arbeitet die Bw. vielfach mit ihren eigenen elektronischen Unterlagen. Beispielsweise fotografiert die Bw. Schaufenster, stellt die Fotografien in ihre Website, ergänzt diese mit Text und arbeitet diese Präsentation dann im Unterricht mit ihren Schülern durch. Der Unterricht und die Hausaufgaben der Bw. stehen in Verbindung mit der Internetplattform; ihr gesamter Unterricht kann von der Bw. mittels der Internetplattform gehalten werden.

Die Bw. unterrichtet Warenkunde, Verkaufskunde und Werbetechnik sowie Englisch. Der Ehegatte der Bw. ist mittlerweile im Ruhestand und hat während seiner Aktivzeit Politik, EDV und Rechnungswesen unterrichtet. Die Bw. ist außerdem Dozentin für Lehreraus- und -fortbildung an der Pädagogischen Hochschule, wobei auch an der Pädagogischen Hochschule w..at genutzt wird.

Das Internetprojekt wurde von beiden Ehegatten gemeinsam begonnen. Der Internetauftritt wurde auf Grund entsprechender Nachfragen ihrer Schüler und von Lehrerkollegen immer weiter ausgebaut. Der Zugriff ist nicht nur für Schüler der Bw. möglich, sondern steht allen Internetnutzern offen. Die Lernplattform wird auch von offiziellen österreichischen Stellen beworben.

Die Inhalte, die der Ehegatte beigesteuert habe, sind auch nach dessen Pensionierung auf der Plattform geblieben und werden teilweise – etwa im Rahmen des Unterrichtsprinzips Politische Bildung – auch von der Bw. im Unterricht verwendet.

Der Ehegatte der Bw. wohnt zumeist in Wien und aktualisiert nach Rücksprache mit der Bw. die Internetsite täglich.

Seit der Pensionierung des Ehegatten werden die Kosten allein von der Bw. getragen.

Von der Bw. und ihrem Gatten werden hauptsächlich für den Unterricht und die Wartung der Lernplattform ein Stand-PC sowie zwei Notebooks (eines von der Bw. selbst, eines von ihrem Gatten) verwendet. Ferner steht ein Drucker in Gebrauch und werden Anti-Viren-Programme eingesetzt.

An Kosten hierfür sind im Jahr 2007 angefallen:

<b>Beleg Nr.</b>	<b>Datum</b>	<b>Aussteller</b>	<b>Betrag €</b>	<b>Anteil 2007</b>	<b>Wirtschaftsgut</b>
1	22-01-07	Saturn	34,99	34,99	<b>Antiviren-programm</b>
6	20-06-07	1Ashop	1223,20	Anteil1/3 405,80	<b>Notebook Bw.</b>

13	24-07-07	Software Dschungel	24,90	24,90	<b>Antiviren-programm</b>
14	27-07-07	Computer Hilfsdienst	14,90	14,90	<b>Kleinteil</b>
15	16-05-06	Singer	465,00	Anteil1/3 155,00	<b>Drucker</b>
16	07-04-05	EGW Electronic	1210,82	Anteil1/3 403,60	<b>Laptop (alt)</b>
17	05-07-05	Singer	835,00	Anteil1/3 278,30	<b>Stand-PC</b>
				1.317,49	

Zum Umfang der beruflichen Nutzung siehe unten bei der rechtlichen Würdigung.

Für die Internetplattform selbst fielen 2007 folgende Kosten an:

<b>Beleg Nr.</b>	<b>Datum</b>	<b>Aussteller</b>	<b>Betrag €</b>	<b>Anteil 2007</b>	<b>Wirtschafts- gut</b>
2	25-02-07	DomainName	43,20	43,20	<b>Domain</b>
3	05-03-07	DomainName	35,88	35,88	<b>Domain</b>
4	19-05-07	DomainName	43,20	43,20	<b>Domain</b>
7	18-06-07	DomainName	257,76	257,76	<b>Domain</b>
8	26-07-07	WebMachine	111,60	111,60	<b>Server</b>
9	30-09-07	DomainName	86,40	86,40	<b>Domain</b>
10	02-10-07	DomainName	43,20	43,20	<b>Domain</b>
11	04-10-07	DomainName	39,60	39,60	<b>Domain</b>
12	12-10-07	DomainName	43,20	43,20	<b>Domain</b>
				707,04	

Ferner ließen sich die Ehegatten im Jahr 2007 von der Anwaltskanzlei D/B/J hinsichtlich der Erstellung eines rechtlich einwandfreien Copyrightvermerks auf der Internetseite beraten. Die Bw. wollte Urheberverletzungen durch Nutzung ihrer Website durch Andere hintanhalten. Gegenstand der Beratung war es nicht, eigene Urheberrechtsverletzungen durch die Bw. zu vermeiden. An Kosten fielen hierfür 600,00 € an.

---

## Rechtliche Würdigung

### Werbungskosten

#### § 16 Abs. 1 Z.1 und Abs. 7 Z. 1 EStG 1988 lautet:

„§ 16. (1) 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. Hinsichtlich der durchlaufenden Posten ist § 4 Abs. 3 anzuwenden. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Werbungskosten sind auch:

...

(7) Ausgaben für Arbeitsmittel (z. B. Werkzeug und Berufskleidung). Ist die Nutzungsdauer der Arbeitsmittel länger als ein Jahr, ist Z 8 anzuwenden.“

Doralt, EStG, § 16 Tz 32, schreibt hierzu:

Werbungskosten liegen dann vor, wenn Aufwendungen mit der Einkünftezielung in einem objektiven Zusammenhang stehen und subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden; dabei ist der objektive Zusammenhang stets zwingend, während die subjektive Absicht, den Beruf zu fördern, kein in jedem Fall notwendiges Merkmal ist, weil zB auch unfreiwillige Ausgaben nach dem objektiven Nettoprinzip Werbungskosten sind (BFH, BStBl. 1981 II 368; ebenso LStR 2002 Rz 223). Bei nichtselbständigen Einkünften liegen beruflich veranlasste Aufwendungen insbesondere auch dann vor, wenn sie zwar im Interesse der beruflichen Tätigkeit getätigt, vom Dienstgeber aber nicht ersetzt werden (vgl E 8.10.1991, 88/14/0023, 1992,246 zu Fahrtkosten).

Atzmüller/Lattner in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, MSA EStG [1.11.2007], § 16 Anm. 7, halten fest, dass für den Werbungskostencharakter grundsätzlich – ebenso wie für die Betriebsausgabeneigenschaft – nicht entscheidend ist, ob Aufwendungen notwendig, zweckmäßig oder üblich sind. Eine Angemessenheitsprüfung habe nur nach Maßgabe des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. b zu erfolgen. Unangemessenheit und Unüblichkeit könnten allerdings ein Anhaltspunkt dafür sein, dass Aufwendungen nicht beruflich veranlasst sind. Bei Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, dürfe die Veranlassung durch die Einkunftserzielung jedoch nur angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche bzw berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit biete in diesen Fällen das verlässliche Indiz zur Abgrenzung der betrieblichen bzw beruflichen von der privaten Veranlassung (VwGH 29.11.1994, 90/14/0231; VwGH

---

29.5.1996, 93/13/0013), wobei diesfalls die Notwendigkeit dahingehend zu prüfen ist, ob das Tätigen der Aufwendungen für die Erzielung von Einkünften objektiv sinnvoll ist.

### **Website i. e. S.**

Nach den getroffenen Sachverhaltsfeststellungen wird die von der Bw. und ihrem Gatten betriebene Internetplattform von der Bw. im Unterricht verwendet. Seit seiner Pensionierung unterstützt der Ehegatte die Bw., ohne die Internetplattform selbst beruflich zu verwenden.

Die Website [www.c..at](http://www.c..at) samt den weiteren Domains stellt daher für die Bw. ein Unterrichtsmittel dar.

Eine private Nutzung dieser Site ist nicht feststellbar. Soweit ersichtlich, sind alle Inhalte im Unterricht verwendbar und erscheint es glaubwürdig, dass die Bw. im Unterricht mit dieser Plattform auch arbeitet.

Dass auch außerhalb des Unterrichts der Bw. auf die Lernplattform zugegriffen werden kann, ändert nichts daran, dass die Bw. im Unterricht diese ihre Lernplattform als Arbeitsmittel nutzt.

Die Bw. stellt nach ihren glaubhaften Ausführungen nicht für die Öffentlichkeit kostenlos eine Internetplattform zur Verfügung, sondern es steht die Verwendung durch die Bw. und ihre Schüler im Vordergrund. Die Plattform wurde geschaffen, um Unterrichtsmittel der Bw. (und früher auch ihres Gatten) zu sein; die weltweite Abrufbarkeit ist ein – der Bw. und ihrem Gatten (aber auch der interessierten Öffentlichkeit) sicherlich nicht unwillkommener – Nebeneffekt.

Dass mehrere Domains verwendet werden, ist im Hinblick auf die Verwendbarkeit für die Schüler (und das Vergessen genauer Bezeichnungen), nicht ungewöhnlich.

Die im Jahr 2007 von der Bw. allein getragenen Aufwendungen für den Internetauftritt im engeren Sinn (Serverplatz, Domains) im Gesamtbetrag von 707,04 € stellen daher – mangels privater Nutzbarkeit: zur Gänze - Werbungskosten bei den Einkünften als Berufsschullehrerin dar.

### **Computer**

Im Jahr 2007 fielen (anteilige) Aufwendungen für einen PC, zwei Notebooks, einen Drucker sowie Anti-Viren-Software und Hilfsdienste an.

Wirtschaftsgüter werden grundsätzlich gem. § 16 Abs. 1 Z. 7 EStG 1988 i.V.m. Z. 8 a und i.V.m. § 13 EStG 1988 über die AfA abgeschrieben. Die Nutzungsdauer bei Computeranlagen (mit Zubehör) beträgt in der Regel – wie von der Bw. angesetzt - 3 Jahre.

---

Allerdings ist zu beachten, dass gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 a EStG 1988 Aufwendungen oder Ausgaben, die sowohl durch die Berufsausübung als auch durch die Lebensführung veranlasst sind, grundsätzlich keine Werbungskosten darstellen.

Erfahrungsgemäß werden Notebooks, Laptops und Computer einschließlich Zubehör nicht nur für berufliche Zwecke genutzt, sondern auch für private Zwecke, insbesondere dann wenn sie sich im Privatbereich des Steuerpflichtigen befinden. Es ist daher schwierig die Aufteilung zu bestimmen. Die Verwaltungspraxis geht daher generell von einem mindestens 40%igen Privatanteil aus, sofern eine niedrigere private Nutzung nicht nachgewiesen oder glaubhaft gemacht werden kann (siehe Rz 339 LStR 2002).

Es lässt sich nicht von der Hand weisen, dass die Bw. bzw. ihr Gatte die Computeranlagen auch für private Zwecke benutzt. Es ist in aller Regel eine Veranlassung gegeben, Computeranlagen auch privat zu benutzen (private Internet-Recherchen, private Schreibarbeiten, E-Mail-Verkehr, E-Banking, usw.).

Der UFS geht bei Lehrern von Privatanteilen bei einem PC zwischen 20% und 40% aus. Normalerweise ist entsprechend der Verwaltungspraxis ein Privatanteil von 40% anzusetzen (vgl. UFS [Wien], Senat 11 [Referent], 7. 10. 2003, RV/0881-W/02; UFS [Wien], Senat 11 [Referent], 18. 2. 2004, RV/0135-W/04), in Ausnahmefällen ein geringerer (vgl. UFS [Salzburg], Senat 1 [Referent], 28. 3. 2003, RV/0128-S/02, 30% bei einer AHS-Lehrerin, die den PC für den Unterricht eines blinden Kindes benötigte). Bei einem Informatiklehrer mit weiterem Privat-PC hielt der UFS [Linz], Senat 3 [Referent], 17. 7. 2003, RV/1319-L/02, einen Privatanteil von 20% für glaubhaft, ebenso der UFS [Wien], Senat 7 [Referent], 25. 9. 2007, RV/0545-W/07).

Im Hinblick auf das Gesamtbild des vorliegenden Falles – Nutzung eines Notebooks durch die Bw. im Unterricht, Nutzung eines Stand-PC zur Wartung der Website sowie eines weiteren Notebooks (Laptops) zum zusätzlichen Datentransfer, die Notwendigkeit der Computernutzung zur laufenden Wartung der Lernplattform, relativ nicht allzu große private Einsatzmöglichkeiten (etwa durch Kinder im Haushalt), aber kein „Privat-PC“, und dem Umstand, dass etwa weitere mögliche (anteilige) Kosten wie jene für die Internetverbindungen nicht geltend gemacht werden – erscheint nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenats hier der Ansatz eines beruflichen Anteils für alle Geräte zusammen von 70% als den tatsächlichen Verhältnissen am ehesten nahe kommend.

Von den Aufwendungen von insgesamt 1.317,49 € hierfür sind daher 70%, somit 922,24 € als Werbungskosten abzugsfähig.

## Rechtsberatung

Bei der Beratung zum Urheberrecht (600,00 €) durch einen Rechtsanwalt ist hingegen der objektive und subjektive Zusammenhang mit dem Beruf als Lehrerin nicht erkennbar.

Die Beratung erfolgte nicht, um etwaige Rechtsverstöße durch die Bw. beim Betrieb ihrer Lernplattform zu vermeiden; die Bw. trachtete vielmehr zu verhindern, dass andere ihr (und ihres Ehegatten) geistiges Eigentum für eigene wirtschaftliche Zwecke verhindern.

Dies ist zwar verständlich, steht jedoch nicht in Zusammenhang mit den Einkünften der Bw. als Lehrerin. Auch wenn Dritte Inhalte der Lernplattform unbefugt verwenden, beeinträchtigt dies nicht den Unterricht der Bw. – Gleiches gilt im Falle einer befugten Verwendung.

Da die Internetplattform selbst nicht zur Erzielung von (weiteren) Einkünften etwa aus der Verwertung selbst geschaffener Urheberrechte verwendet wird, liegen insoweit auch keine vorweggenommenen Betriebsausgaben oder Werbungskosten vor.

Die Aufwendungen von 600,00 € sind daher als nicht in Zusammenhang mit einer Einkunftsquelle stehend steuerlich nicht abzugsfähig.

## Zusammenfassung

Soweit ersichtlich, wurden seitens des Finanzamtes nachstehende Korrekturen hinsichtlich der noch strittigen Werbungskostenpositionen vorgenommen, die wie folgt zu berichtigen sind:

	<b>Steuererklärung</b>	<b>FA</b>	<b>UFS</b>	<b>+/- FA</b>
PC (Laptop, Notebook und Stand-PC)	1087,70	0,00	761,39 (70%)	- 761,39
Weitere Werbungskosten (DomainNamen/Webmachine)	704,04	0,00	704,04	-704,04
Antivirenprogramme	59,89	0,00	41,92 (70%)	- 41,92
Computerhilfsdienst	14,90	0,00	10,43 (70%)	- 10,43
Drucker	155,00	0,00	108,50 (70%)	- 108,50
Beratung zum Urheberrecht	600,00	0,00	0,00	0,00
	2621,53	0,00	1586,90	<b>-1586,89</b>

An Werbungskosten, die der Arbeitgeber der Bw. nicht berücksichtigen konnte, sind daher 1.749,60 € (1.586,89 i. Z. m. der Lernplattform, 162,71 unstrittige Fachliteratur) anzusetzen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 30. September 2008