

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Beschwerdeführer, Adresse gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 5. Jänner 2012 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2010 zu Recht erkannt:

- 1.) Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2010 wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen sind der Beschwerdevorentscheidung (vormalig Berufungsvorentscheidung) vom 5. September 2012 zu entnehmen.
- 2.) Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß § Art. 133 Abs. 4 Bundesverfassungsgesetz (B-VG) eine ordentliche Revision beim Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundesverfassungsgesetz (B-VG) zulässig/unzulässig.

## Entscheidungsgründe

Übergangsbestimmungen:

Mit 1. Jänner 2014 wurde der Unabhängige Finanzsenat (UFS) aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezembers 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren geht gemäß Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG auf das Bundesfinanzgericht (BFG) über. Dementsprechend normiert § 323 Abs. 38 Bundesabgabenordnung (BAO), dass die am 31. Dezember 2013 beim UFS als Abgabebehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom BFG als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen sind.

**Sachverhalt:**

Der Beschwerdeführer erzielt als Buchhalter Einkünfte aus nicht selbstständiger Arbeit. Im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2010 machte der Beschwerdeführer Werbungskosten in Höhe von EUR 2.293,31 geltend.

Nachdem das Finanzamt Salzburg-Land mit Ersuchen um Ergänzung vom 14. November 2011 den Beschwerdeführer zur Vorlage einer detaillierten Darstellung der geltend gemachten Werbungskosten samt den dazugehörigen Belegen aufgefordert hatte, übermittelte der Beschwerdeführer mit Schreiben vom 17. November 2011 folgende Aufschlüsselung der Werbungskosten samt diversen Rechnungen und Zahlungsbelegen:

W-LAN/Netzwerk für Heimarbeitsplatz (Laptop und I-Pad)

1.) Disk Station

(Rechnung Leyendecker lautend auf A..., 09/2010) € 184,00

2.) Betriebssystem Microsoft Office 2010 Home and Student, Festplatte

(Rechnung Data World lautend auf A..., 10/2010) € 181,30

3.) Wireless Router, Switch NEGEAR, Patchkabel

(Rechnung DiTech 10/2010) € 156,60

4.) Wireless Router

(Rechnung DiTech 01/2011) € 103,90

5.) Elektronischer Bilderrahmen

(Rechnung Redcoon 01/2010) € 100,23

6.) Heimkinoanlage

(Rechnung Saturn 12/2010) € 158,89

7.) Kopfhörer

(Rechnung Saturn 08/2010) € 49,99

8.) Kompaktanlage

(Rechnung Amazon.de 02/2011) € 286,39

9.) 2 Grafikkarten, Antivirus

(Rechnung DiTech, 12/2010) € 141,70

Verbrauchsmaterial

10.) Tintenpatrone Drucker

(Rechnung 11/2010) € 21,24

11.) Tintenpatrone Drucker

(Rechnung 01/2010) € 31,35

Hardware

12.) Notebook, Netbook

(Rechnung Saturn 03/2010) € 418,99

13.) Anteilige Afa für PC und Bildschirm

(Rechnung Saturn 08/2009) € 339,33

#### 14.) Internetkosten

(Telekom; 50 % betrieblich) € 119,40

Gesamt-Werbungskosten 2010 € 2.293,31

Das Finanzamt Salzburg-Land berücksichtigte im Einkommensteuerbescheid 2010 vom 5. Jänner 2012 Werbungskosten in Höhe von € 966,62. Die Ausgaben für den elektronischen Bilderrahmen (5), die Kopfhörer (7), die Kompaktanlage (8) und die Heimkinoanlage (6) wurden als Kosten der privaten Lebensführung nicht anerkannt. Auch wurde die Rechnung von 2011 (Wireless Router, 4) nicht berücksichtigt. Bei den weiteren EDV- und Internetausgaben wurde ein 50%iger Privatanteil ausgeschieden.

Mit Schreiben vom 17. Jänner 2012 reichte der Beschwerdeführer Beschwerde gegen den obigen Einkommensteuerbescheid (vormalig Berufung) mit der Begründung ein, dass ein 50%iger Privatanteil für die EDV- und Internetausgaben zu hoch sei, da die Geräte meistens nur am Wochenende privat in Verwendung seien und dies auch nur sehr selten. In der Regel habe er nach einer anstrengenden Arbeitswoche genug von EDV und Internet.

Im Vorhalt des Finanzamtes wurde der Beschwerdeführer um nähere Erläuterungen betreffend die private bzw. berufliche Nutzung (Stundenausmaß) mit Frist bis zum 25. Mai 2012 ersucht. Weiters wurde er aufgefordert bekanntzugeben, für welche ausschließliche berufliche Tätigkeit der Beschwerdeführer die EDV nutze und dies auch vom Dienstgeber bestätigen zu lassen. Auch würden Rechnungen auf den Namen A.. lauten und Zahlungsnachweise an die Fa. Leyendecker (Rechnung vom 12. September 2010) und Fa. Ecotec (Rechnung vom 4. Oktober 2010) fehlen.

Dieser Vorhalt des Finanzamtes blieb seitens des Beschwerdeführers unbeantwortet. Unterlagen wurden keine nachgereicht.

Mit Beschwerdevorentscheidung (vormalig Berufungsvorentscheidung) vom 5. September 2012 wurde das Beschwerdebegehr abgewiesen und darüber hinaus die mit Einkommensteuerbescheid vom 5. Jänner 2012 bereits anerkannten Werbungskosten in Höhe von 966,62 Euro zur Gänze aberkannt.

Begründend wurde ausgeführt, dass die berufliche Notwendigkeit der geltend gemachten Werbungskosten 2010 nicht nachgewiesen worden sei.

Dagegen erhob der Beschwerdeführer am 20. September 2012 Beschwerde und führte aus, er habe mit seiner Beschwerde vom 17. Jänner 2012 lediglich gegen den 50%igen Privatanteil für die EDV- und Internetausgaben berufen, der seiner Meinung nach zu hoch sei. Nicht nachvollziehbar sei jetzt daher die gesamte Nichtanerkennung der geltend gemachten Werbungskosten, welche im Bescheid vom 5. Jänner 2012 zumindest zum Teil in Höhe von € 966,62 ja bereits anerkannt worden seien. Der verlangte Nachweis über die 50%ige Privatnutzung hätte nicht erbracht werden können, da keine Stundenaufzeichnung geführt und das Stundenausmaß daher geschätzt worden wäre. Die angeführten

Rechnungen lautend auf Friedrich Pötzelsberger würden sich dadurch erklären, dass es sich hierbei um einen Freund des Beschwerdeführers handle, der sich mit EDV auskenne und ihm diese Teile besorgt habe.

Am 24. März 2014 wurde durch das BFG an den Beschwerdeführer folgender Vorhalt zur Stellungnahme übermittelt:

*In Ihrem Vorlageantrag vom 20. September 2012 schränken sie Ihr Beschwerdebegehren insoweit ein, dass sie die Anerkennung von EDV- und Internet-Kosten in der Höhe von € 966,62 (50%Privatanteil) als Werbungskosten beantragen.*

*Sie werden ersucht bis 18. April 2014 die nachstehenden Fragen zu beantworten und durch entsprechende Unterlagen zu dokumentieren:*

- *Beschreiben sie detailliert ihre Tätigkeit als Buchhalter. Welche Tätigkeiten werden im Betrieb und welche Tätigkeiten werden von zuhause erledigt. Legen sie dazu eine Bestätigung Ihres Arbeitgebers vor.*
- *Wann haben sie im Jahr 2010 Arbeiten zuhause verrichtet (genaue Zeitaufzeichnungen)? Legen Sie dazu eine Bestätigung Ihres Arbeitgebers vor.*
- *Welche EDV-Geräte verwenden sie zuhause um Ihre Buchhaltungsarbeiten zu erledigen?*
- *Stellen sie dar, in welchem Zusammenhang mit Ihrer Tätigkeit als Buchhalter, die Anschaffung einer Grafikkarte "AGP SAPPHIRE Radeon HD 3650" (Beleg 9) steht. Legen sie dazu eine Bestätigung Ihres Arbeitgebers vor.*
- *Welche Unterlagen drucken sie zuhause aus? Legen sie dazu eine Bestätigung Ihres Arbeitgebers vor.*
- *Gibt es schriftliche Unterlagen bzw. Rechnungen über die Besorgung und Weiterverrechnung der "Disk Station DS21 OJ", "Microsoft Office 2010 Home and Student" und "Seagate 1,5 TB SATAII 32 MB" durch Herrn A..(die Rechnungen lauten auf Herrn A..)? Wenn ja, legen sie diese Unterlagen vollständig vor.*

Die Vorbehaltsbearbeitung erfolgte am 7. April 2014 durch den Arbeitgeber des Beschwerdeführers. Der Arbeitgeber führte in diesem Schreiben aus, dass der Beschwerdeführer als Prokurator der B. GmbH für sämtliche kaufmännischen und Verwaltungsagenden zuständig sei. Auf Wunsch des Beschwerdeführers sei ein VPN-Zugang eingerichtet worden, um auch an „kurzen Freitagen“, Wochenenden sowie abends berufliche Tätigkeiten ausführen zu können. Genaue Zeitaufzeichnungen würden nicht existieren, da ein All-In-Vertrag bestehe. Die angeführten Grafikkarten hätten getauscht werden müssen, weil sie defekt gewesen wären. Aufzeichnungen betreffend Ausdrucke existieren nicht. Wenn nötig, würden Unterlagen natürlich auch zu Hause ausgedruckt werden. Wie bereits im Schreiben vom 20. September 2012 angeführt worden sei, habe Herr A.. teilweise die Teile für den Beschwerdeführer besorgt bzw. online bestellt und auch

eingebaut. Die Erweiterung sei nötig gewesen, um alle sicherheitsrelevanten Vorschriften einzuhalten. Auch seien gleich zwei Wireless Router installiert worden, um mittels I-Pad die Mailadresse der Firma abrufen zu können.

### **Rechtslage:**

Gemäß § 16 Abs. 1 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG 1988) sind Werbungskosten 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 in § 16 Abs. 1 EStG 1988 ausdrücklich zugelassen ist. Gemäß § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 sind Werbungskosten auch Ausgaben für Arbeitsmittel. Ist die Nutzungsdauer der Arbeitsmittel länger als ein Jahr, ist § 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 anzuwenden und diese auf die über ein Jahr hinausgehende Nutzungsdauer abzuschreiben.

Abzugsfähig sind Werbungskosten nur unter der Voraussetzung, dass sie beruflich veranlasst sind und gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 nicht zu den Kosten der Lebensführung des Arbeitsnehmers gehören.

In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf die Veranlassung durch die Einkünftezielung nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die berufliche oder betriebliche Tätigkeit als notwendig erweisen und für die Sicherung und Erhaltung der Einnahmen des Steuerpflichtigen unvermeidlich sind, wobei sich die Notwendigkeit als das verlässliche Indiz für die berufliche oder betriebliche Veranlassung erweist (vgl. *Jakom*, 3. Aufl., Rz. 2 zu § 16).

Wirtschaftsgüter, die nicht typischerweise der Befriedigung privater Bedürfnisse dienen, sind bei gemischter beruflicher und privater Nutzung in einen abzugsfähigen und einen nicht abzugsfähigen Teil, erforderlichenfalls im Schätzungswege, aufzuspalten (vgl. *Jakom*, 3. Aufl., Rz. 275 zu § 4). Anderes gilt nur, wenn feststeht, dass das betreffende Wirtschaftsgut (nahezu) ausschließlich beruflich genutzt wird.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH werden typischerweise der Lebensführung dienende Wirtschaftsgüter, für die eine private Mitveranlassung besteht, von der Regelung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 erfasst. Demnach dürfen, wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 27. Jänner 2011, 2010/15/0197, ausgesprochen hat, Aufwendungen für solche Wirtschaftsgüter grundsätzlich nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden. Dieser Ausschluss der Abziehbarkeit gilt zwar dann nicht, wenn eine eindeutige, klar nachvollziehbare Trennung zwischen der privaten Veranlassung der Anschaffung einerseits und der betrieblichen bzw. beruflichen Veranlassung andererseits gegeben und die betriebliche bzw. berufliche Veranlassung nicht bloß völlig untergeordnet ist. Eine solche Trennbarkeit liegt aber nicht vor, wenn mangels klarer Quantifizierbarkeit der einzelnen Veranlassungskomponenten ein objektiv überprüfbarer Aufteilungsmaßstab nicht besteht und damit ein entsprechendes Vorbringen des Steuerpflichtigen keiner Nachprüfung zugänglich ist.

Ist eine derartige objektiv nachvollziehbare und einwandfreie Aufteilung nicht möglich, kommt die Berücksichtigung von Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten nur in Betracht, wenn der Steuerpflichtige den Nachweis für eine (zumindest beinahe) gänzliche betriebliche bzw. berufliche Veranlassung erbringt (vgl. die bei Doralt/Kofler, EStG11, § 20 Tz 21/2 und Tz 22 zitierte hg. Rechtsprechung). Eine völlig untergeordnete private Nutzung erweist sich somit als unschädlich; dabei geht es allerdings regelmäßig nicht um ein mathematisch quantifizierbares Ausmaß, ist doch gerade ein solches zumeist nicht feststellbar, sondern vielmehr darum, dass eine bloß gelegentlich auftretende private Nutzung im Verhältnis zur überragend im Vordergrund stehenden betrieblichen bzw. beruflichen Nutzung nicht schädlich ist (vgl. VwGH vom 26.04.2012, 2009/15/0088, RS 1).

Gemäß der in § 138 BAO normierten Mitwirkungspflicht der Abgabenpflichtigen haben diese auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119 BAO) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Sie hat den Nachweis der Wahrscheinlichkeit zum Gegenstand und unterliegt den Regeln der freien Beweiswürdigung. Fehlt ein Nachweis der Höhe nach, ist die Abgabenbehörde zur Schätzung berechtigt (vgl. VwGH 01.03.1983, 82/14/0199).

Gemäß des für die Ermittlung der außerbetrieblichen Einkünften geltenden Grundsatzes des Zufluss- und Abflussprinzips (§ 19 EStG 1988) sind Ausgaben nur für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet wurden.

### **Erwägungen:**

Es obliegt dem Beschwerdeführer, die berufliche Veranlassung für die als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen.

Im vorliegenden Fall hat sowohl die Abgabenbehörde als auch das BFG den Beschwerdeführer mehrfach (1. Vorhalt vom 14. November 2011, 2. Vorhalt vom Mai 2012, 3. Vorhalt 24. März 2014) aufgefordert, die Notwendigkeit einer beruflichen Veranlassung der geltend gemachten Werbungskosten zu nennen und die geeigneten Unterlagen, entsprechenden Belege und Nachweise zu erbringen.

Der Beschwerdeführer unterließ es, jene berufliche Tätigkeiten, die von zuhause aus erledigt werden, aufzuzeigen bzw. anzuführen und das zeitliche Ausmaß dieser beruflichen Tätigkeiten darzutun.

Lediglich in der Vorbehaltbeantwortung vom 7. April 2014, die durch den Arbeitgeber des Beschwerdeführers erfolgte, wurde ausgeführt, dass auf Wunsch des Beschwerdeführers ein VPN-Zugang eingerichtet worden sei, der es nun dem Beschwerdeführer ermöglichen würde an „kurzen Freitagen“, Wochenenden sowie abends Tätigkeiten erledigen können. Genaue Zeitaufzeichnungen würden fehlen, da eine All-In-Vereinbarung (unechte Überstundenpauschale) bestehen würde. Der Beschwerdeführer hat aber zu keinem Zeitpunkt aufgezeigt, wann und in welchen Ausmaß er tatsächlich von zuhause aus berufliche Tätigkeiten durchführen würde. Die bloße Möglichkeit von zuhause aus arbeiten

zu können, stellt aber noch keinen Nachweis darüber dar, dass auch tatsächlich berufliche Tätigkeiten von zuhause aus erledigt wurden. Jegliche Zeitaufzeichnungen bzw. nähere zeitliche Angaben, die eine objektiv nachvollziehbare und einwandfreie Aufteilung in private und berufliche Nutzung ermöglichen würden, fehlen.

In seinem Schreiben vom 17. Jänner 2012 führt der Beschwerdeführer vielmehr aus, dass er „*in der Regel nach einer anstrengenden Arbeitswoche genug von EDV und Internet habe*“. Dieses Vorbringen widerspricht aber den Angaben des Arbeitgebers, wonach der VPN-Zugang eingerichtet wurde, um gerade an Wochenenden und an Abenden berufliche Arbeiten erledigen zu können. Dem Einwand des Arbeitgebers des Beschwerdeführers, wonach aufgrund einer All-In-Vereinbarung Zeitaufzeichnungen entbehrlich sein würden, muss einerseits entgegen gehalten werden, dass mit der Vereinbarung eines unechten Überstundenpauschales weder die gesetzliche (arbeitsrechtliche) Verpflichtung noch die Notwendigkeit zur Führung von Arbeitszeitaufzeichnungen beseitigt wird. Zum anderen fehlt dadurch ein steuerlicher Nachweis des entsprechenden beruflichen und zeitlichen Aufwandes.

Für das Gericht nicht nachvollziehbar ist auch die Argumentation des Arbeitgebers des Beschwerdeführers, wonach die Anschaffung einer Diskstation, eines Betriebssystems, eines Wireless Routers, von Grafikkarten, Tintenpatronen, Kopfhörer, Heimkinoanlagen und eines elektronischen Bilderrahmens notwendig wären, um sicherheitsrelevante Vorschriften einhalten zu können.

Das BFG geht daher davon aus, dass eine berufliche Veranlassung für die geltend gemachten Aufwendungen nicht bestanden hat.

Dazu kommt noch Folgendes:

Betreffend die Ausgaben für die Diskstation (1.) sowie dem Betriebssystem (2.) ist anzuführen, dass die Rechnungen für diese Aufwendungen nicht auf den Namen des Beschwerdeführers, sondern auf den Namen „A..“ lauten und daher diesem nicht eindeutig zugeordnet werden können. Auch konnte nicht nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht werden, dass die Ausgaben für die Anschaffung dieser Wirtschaftsgüter tatsächlich vom Beschwerdeführer geleistet wurden. Es reicht zur Glaubhaftmachung nicht aus, nur darauf zu verweisen, dass ein Freund des Beschwerdeführers diesem diese Wirtschaftsgüter für ihn besorgt habe.

Werbungskosten sind in dem Jahr steuerlich zu berücksichtigen sind, in dem sie tatsächlich geleistet wurden.

Die Ausgaben für den Wireless Router (4.) sowie für die Kompaktanlage (8.) wurden nicht im Jahr 2010 getätigt und können daher im beschwerdegegenständlichen Zeitraum nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Der Annahme der Ausgaben für den elektronischen Bilderrahmen (5.), die Heimkinoanlage (6.), die Kopfhörer (7.), die Kompaktanlage (8.) als Kosten der privaten Lebensführung

durch die Abgabenbehörde ist der Beschwerdeführer von vorhinein nicht entgegen getreten.

Dem Einwand des Beschwerdeführers seine Beschwerde vom 17. Jänner 2012 habe sich nur gegen den 50%igen Privatanteil für EDV- und Internetkosten gerichtet und er verstehe es nicht, weshalb ihm nun sämtliche Werbungskosten aberkannt worden seien, ist entgegen zuhalten, dass nach § 263 Abs. 1 BAO (vormalig § 276 Abs. 1 BAO) die Abgabenbehörde bei Erlassung der Beschwerdevorentscheidung berechtigt ist, den Bescheid in jede Richtung abzuändern. Es ist folglich möglich, bei entsprechender Beweiswürdigung durch die Behörde den Bescheid zum Nachteil des Beschwerdeführers abzuändern.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

**Zulässigkeit der Revision:**

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG i.V.m. § 25a Abs. 1 Verwaltungsgerichtshofgesetz 1985 (VwGG 1985) ist gegen diese Entscheidung eine Revision unzulässig. Es handelt sich um keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung, da das Bundesfinanzgericht in rechtlicher Hinsicht der in der Entscheidung dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes folgt.

Salzburg-Aigen, am 9. Mai 2014