



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., Adr1, vom 2. September 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes A. vom 3. August 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2006, 2007, 2008 und 2009 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) erzielte in den Streitjahren 2006, 2007, 2008 und 2009 nichtselbständige Einkünfte als AHS-Lehrerin für Geographie und Wirtschaftkunde und Bewegung und Sport.

Die in den Streitjahren elektronisch eingelangten Arbeitnehmererklärungen beinhalteten unter KZ 724 als „sonstige Werbungskosten“ u.a. Telefon- und Internetausgaben (in €):

	2006	2007	2008	2009
Internet	358,80	98,22 170,04 115,86 81,86	300,00	228,00

		150,00		
Grundgebühr	190,80			
A1	1.137,85	755,65	1.016,95	1.449,87
One	203,40	831,50	690,69	75,44
Handy	149,00	69,00	124,00	
Summe	2.039,85	2.272,20	2.131,64	1.753,31
60 %	1.223,91	1.363,32	1,278,98	1.051,99

Die Veranlagung der Arbeitnehmerveranlagungen erfolgte zunächst erklärungskonform, wobei 60 % der beantragten Telefon- und Internetkosten anerkannt wurden, wobei der Einkommensteuerbescheid 2006 am 26. Februar 2007, jener des Jahres 2007 am 14. Februar 2008, jener des Jahres 2008 am 6. Februar 2009 und jener des Jahres 2009 am 12. Februar 2010 erging.

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 23. Februar 2010 wurde die Bw. betreffend die Arbeitnehmerveranlagungen 2006 bis 2009 gebeten, die beantragten Sonderausgaben (Versicherungen, Wohnraumschaffung, Kirchenbeitrag) und Werbungskosten (Fachliteratur, Arbeitsmittel, Reisekosten, sonstige Werbungskosten) für die Jahre 2006 bis 2009 belegmäßig nachzuweisen.

Daraufhin hat die Bw. für die Streitjahre u.a. jeweils eine Aufstellung der beantragten Kosten vorgelegt, lediglich für das Jahr 2009 wurde eine Zusammenstellung der Rechnungen von A1 und einige Rechnungen von der Fa. Orange GmbH (vormals One) vorgelegt. Im Übrigen wurden für die streitgegenständlichen Telefon- und Internetkosten keine Belege übermittelt.

Am 3. August 2010 erließ das Finanzamt Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2006 bis 2008 gemäß § 303 Abs. 4 BAO, für das Jahr 2009 erging ein Bescheid über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2009 gemäß § 299 BAO. Gleichzeitig ergingen mit gleichem Datum neue Sachentscheidungen, die Telefon- und Internetkosten iHv 30 % berücksichtigten:

	2006	2007	2008	2009
30 %	567,26	681,66	639,49	518,43

In der Begründung der neuen Sachentscheidungen für die Jahre 2006 bis 2009 wurde dazu Folgendes ausgeführt:

*„Von den beantragten Internet- und Telefonkosten wurde aufgrund der allgemeinen Lebenserfahrung ein beruflicher Anteil von 30 % berücksichtigt. ...“*

In der mit Schreiben vom 2. September 2010 eingebrachten **Berufungen** beehrte die Bw. die Anerkennung der Internet- und Telefonkosten iHv 60 %:

*„Die Nutzung des Internets beträgt mindestens 60 %. Ich habe keine schulische Email Adresse. Alle schulischen Informationen werden daher auf die private Email Adresse geschickt. Ich bin daher verpflichtet, jeden Tag auf mein Email zu schauen. Weiters muss ich jeden Tag die Supplierliste im Internet abrufen. Ich unterrichte Geographie und Wirtschaftskunde in der Oberstufe und muss aufgrund des Lehrplanes immer auf dem aktuellen Stand über das wirtschaftliche Geschehen sein. Sämtliche Anmeldungen für Seminare laufen über das Internet. Das Internet dient auch zur Recherche von Skischulquartieren, Projekten und der täglichen Unterrichtsvorbereitung. Auch die Nutzung des Telefons beträgt mind. 60 %. In der Schule stehen nur zwei Telefone zur Verfügung. Ich führe daher sämtliche Gespräche mit Eltern auf meinem privaten Telefon. Weiters haben wir in der Schule einen Fit for Life Schwerpunkt, welcher Projekte beinhaltet. Diese Projekttage organisiere ich über das Telefon. Ich unterrichte Bewegung und Sport und nutze das Telefon auch für die Organisation von Skikursen und Projektwochen. Die Abstimmung mit Kollegen ist ein Teil der Organisation. Auch für diese Gespräche nutze ich das Telefon. Ich habe jedes Jahr vom Infocenter des Finanzamtes die Auskunft bekommen, dass bei den Internet- und Telefonkosten als Lehrer ein beruflicher Anteil von 60 % zu berücksichtigen ist.“*

Die abweisenden **Berufungsvorentscheidungen** vom 18. November 2010 betreffend die Einkommensteuer für die Jahre 2006 bis 2009 wurden wie folgt begründet:

*„Da die Haupttätigkeit Ihres Berufes in der Vermittlung von Wissen im Schulunterricht ist, kann davon ausgegangen werden, dass die in der Berufungsbegründung angeführten Tätigkeiten lediglich eine untergeordnete bzw. die Tätigkeit unterstützende Rolle darstellen. Die jährlich angeführten Ausgaben in Relation zu dieser lediglich sekundären Tätigkeit lassen für die Abgabenbehörde im Rahmen Ihres Ermessensspielraumes den Schluss zu, dass eine 30%ige berufliche Nutzung durchaus den tatsächlichen Verhältnissen entspricht. Dies auch in Zusammenhang damit, dass durch die Abgabenbehörde die entstandenen Aufwendungen mehrerer Anbieter berücksichtigt wurden. Die Auskunft des Infocenters betreffend den beruflichen Anteil von Internet- und Telefonkosten iHv 60 % für verschiedenste Berufsgruppen entspricht durchaus der gängigen Verwaltungspraxis. Es ist jedoch im Einzelfall die tatsächliche berufliche Veranlassung zu prüfen und eine Aufteilung in einen beruflichen*

*und privaten Anteil vorzunehmen. Ein Rechtsanspruch auf Berücksichtigung bestimmter prozentueller Anteile ist jedenfalls nicht gegeben. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden."*

Im **Vorlageantrag** vom 17. Dezember 2010 führte die Bw. aus, dass die Haupttätigkeit ihres Berufes sehr wohl in der Vermittlung von Wissen im Schulunterricht liege, die angeführten Tätigkeiten jedoch von hoher Bedeutung seien, da der Unterricht vorbereitet werden müsse. Die Lehrstoffvermittlung des Geographie- und Wirtschaftsunterrichtes müsse in allen Schulstufen sehr aktuell sein und könne daher nur im Internet vorbereitet werden. Die Schulbücher seien zum Teil 10 Jahre alt und stellen keinen Bezug zum derzeitigen wirtschaftlichen Geschehen dar. Die Unterrichtsvorbereitung sei keineswegs eine sekundäre Tätigkeit. Deswegen entspreche die angenommene berufliche Nutzung von 60 % den tatsächlichen Verhältnissen. Weitere Nutzungen des Internets seien die Bekanntgabe der täglichen Supplierungen im Internet, die Recherche von Skikursquartieren, die Planung von Projekten und dass sämtliche Informationen seitens der Schule auf der privaten Email-Adresse verschickt werden. Dasselbe gelte für die berufliche Nutzung des Telefons. Da in der Schule nur zwei Festnetztelefone zur Verfügung stehen, müssen alle Gespräche – wie Elterngespräche, Planungen von Skikursen, Elterngespräche am Skikurs, Planung von Projekten im Schwerpunkt der Schule (Gesundheits- und Bewegungsschwerpunkt, mind. ein Projekt im Monat), Koordination von Projekten mit Kollegen, Koordination der Unterrichtsplanung mit Kollegen - mit dem Handy geführt werden.

Am 15. Februar 2011 teilte die Bw. telefonisch mit, dass sie keine Belege über die geltend gemachten Werbungskosten vorlegen könne.

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

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

Demgegenüber sind gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung selbst dann nicht abzugsfähig, wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Angesichts der zahlreichen für die private Anschaffung eines Internets und eines mobilen Telefons maßgeblichen Gründe, die in vielen Fällen zum überwiegenden Teil privater Natur sind, ist bei der Prüfung, ob eine berufliche Veranlassung vorliegt, grundsätzlich ein strenger Maßstab anzuwenden.

Sofern eine genaue Abgrenzung gegenüber dem privaten Teil nicht möglich ist, hat eine Aufteilung in beruflich und privat veranlasste Kosten im Schätzungswege zu erfolgen.

Die Bw. machte in den Streitjahren 60% der Telefon- und Internetkosten als beruflich veranlasste Werbungskosten geltend, welches Vorbringen aber nicht über die Behauptungsebene hinausging.

Streitgegenständlich konnte die Bw. für die Streitjahre die strittigen Kosten nicht belegmäßig nachweisen, es wurden für die einzelnen Jahre eigene Aufstellungen der Kosten übermittelt. Lediglich für das Jahr 2009 wurde von der Bw. eine Zusammenstellung der einzelnen monatlichen Vorschreibungen vom Anbieter A1 vorgelegt. Diese setzt sich wie folgt zusammen:

Rechnungsdatum	Betrag (in €)
8.1.2009	83,11
3.2.2009	83,38
5.3.2009	79,03
2.4.2009	68,20
5.5.2009	77,18
4.6.2009	54,52
2.7.2007	88,12
7.8.2009	435,93
3.9.2009	110,80
2.10.2009	117,53
3.11.2009	114,49
3.12.2009	132,59
Summe	1.449,87

Grundsätzlich ist die Bw. verpflichtet, einen Zusammenhang der Telefon- und Internetkosten mit ihrer beruflichen Tätigkeit herzustellen und den beruflichen Anteil in einer schlüssigen, nachvollziehbaren Weise zu "ermitteln".

In der Berufung und im Vorlageantrag stellte die Bw. mit dem Hinweis auf ihre vorgelegten Kostenaufstellungen zwar Gründe für die berufliche Veranlassung der Telefonate (wie Elterngespräche, Planung von Skikursen, Planung von Projekten) und des Internets (wie aktuelle Unterrichtsvorbereitung insbesondere für den Geographieunterricht, Einblick in die Supplierliste, Recherche von Skikursquartieren, Planung von Projekten) mit ihrer Tätigkeit als AHS-Lehrerin dar, wies aber nicht deren Ausmaß nach. Dazu müsste sie konkrete schriftliche

Aufzeichnungen führen. Das Finanzamt war daher berechtigt, das Ausmaß der als Werbungskosten anzuerkennenden Telefon- und Internetkosten gemäß § 184 Abs 1 BAO zu schätzen (VwGH 29.6.1995, 93/15/0104). Hierbei hatte sie alle für die Schätzung bedeutsamen Umstände zu berücksichtigen.

Bei Betrachtung der vorliegenden monatlichen Telefonkosten für das Jahr 2009 ist jedenfalls ersichtlich, dass die Telefonkosten des Ferienmonates Juli (Rechnung vom 7.8.2009) € 435,93 (entspricht 30 % der Gesamtkosten € 1.449,87) betragen, die naturgemäß – mangels Elterngespräche oder mangels Unterrichtsvorbereitungen – nur privat veranlasst sein können und infolgedessen auszuscheiden wären.

Es widerspricht weiters den Erfahrungen des täglichen Lebens davon auszugehen, dass der Austausch zwischen Eltern und dem Lehrpersonal unter persönlicher Kostentragung der Lehrer stattfindet. In der Regel werden die Eltern vielmehr mittels Benachrichtigung im Wege des Kindes zur Kontaktaufnahme mit dem Lehrer aufgefordert. Die Kosten allenfalls telefonischer Rücksprachen fallen daher primär bei den Eltern an. Vom Lehrer ausgehende, direkte, telefonische Kontaktaufnahmen mit den Eltern, werden sich zweifellos auf Ausnahmesituationen beschränken und verursachen daher auch nur ausnahmsweise Kosten bei den Lehrern.

Bei der Festsetzung eines Prozentsatzes von 30 % hat das Finanzamt in großzügiger Weise die Tätigkeit einer offenbar sehr engagierten Lehrerin, die ihre privaten Ressourcen für ihre berufliche Tätigkeit aufwendet und auch den Umstand berücksichtigt, dass die Bw. zu Hause intensiven Vorbereitungshandlungen für Unterrichtsgestaltung oder Schulveranstaltungen nachgeht. Infolgedessen vertritt auch der Unabhängige Finanzsenat die Auffassung, dass ein beruflicher Anteil von 30 % im vorliegenden Fall die spezielle berufliche Situation ausreichend berücksichtigt, aber da die Tätigkeit der Bw. in der Wissensvermittlung im Unterricht besteht, ein Satz von 30 % nur eine Obergrenze für eine berufliche Anerkennung im konkreten Fall bilden kann. Die von der Bw. geltend gemachten beruflichen Gründe sind jedenfalls im anerkannten Prozentsatz berücksichtigt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 13. April 2011