



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 20. April 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch FA, vom 25. März 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

So. Werbungskosten	5.694,66 €
Pendlerpauschale	520,50 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	32.959,75 €
Einkommen	32.559,78 €
Einkommensteuer	9.021,88 €
Anrechenbare Lohnsteuer	- 11.822,10 €

Die getroffenen Feststellungen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmittelung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber beantragte in seiner **Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2007** unter anderem die Berücksichtigung von Werbungskosten (Pendlerpauschale, Fachliteratur sowie Fort- bzw. Ausbildungskosten).

In einer nachträglich übermittelten Aufstellung wurden folgende Werbungskosten aufgelistet:

- Büromaterial, Computer, u.ä.: 4.575,90 €
- Fachliteratur: 102,34 €

Weiters wurden Fahrtkosten im Zusammenhang mit dem Studium (Wirtschaftingenieurwesen) in Höhe von 1.003,96 € aufgelistet.

Gesamt ergibt dies einen Betrag von: 5.682,20 €

In der ebenfalls übermittelten Erklärung zur Berücksichtigung des Pendlerpauschales wurde die Wegstrecke zwischen Wohnung (E) und Arbeitsstätte (W 6) mit einer Entfernung von 33,00 km angegeben.

Zu Arbeitsbeginn oder Arbeitsende sei die Fahrzeit bei Benützung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels unzumutbar lang.

Mit **Einkommensteuerbescheid 2007** vom 25. März 2008 wurde die Einkommensteuer abweichend von der eingereichten Erklärung festgesetzt.

Begründend wurde ausgeführt, dass beim PC-Zubehör ein Privatanteil von 40% abgezogen worden sei. Die beantragten Aufwendungen für den Laptop hätten nicht berücksichtigt werden können, da laut vorgelegten Unterlagen der Nachweis (Rechnung und Zahlungsbeleg) nicht erbracht worden sei.

Das Pendlerpauschale sei ab 1.3.2007 (Meldedaten) mit 357,00 € und ab 1.7.2007 mit 589,50 € berücksichtigt worden:

- Werbungskosten: 5.363,26 €
- Pendlerpauschale: 946,50 €

Mit Datum 22. April 2008 langte eine **Berufung** gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 vom 25. März 2008 beim zuständigen Finanzamt ein.

Es werde um Aufklärung der durchgeföhrten Änderungen ersucht.

Der Originalbeleg hinsichtlich des Laptop-Kaufes liege diesem Schreiben bei.

Weiters werde ersucht, das Pendlerpauschale bereits ab 1. Jänner 2007 zu berücksichtigen,

da der Berufungswerber bereits ab 1. Jänner 2007 den Dienstort Linz mit seinem Dienstgeber vereinbart hätte.

Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 9. Juni 2008 wurde der Bescheid vom 25. März 2008 geändert.

Begründend wurde ausgeführt, dass die Entwicklung auf dem Computermarkt dahin gehe, dass die privaten Nutzungsmöglichkeiten immer zahlreicher würden. Verfassung privater Schriftstücke, aller Arten von CD-Rom (Musik, Fotos, etc.), Internet, Video, Telebanking/Shopping.

Bedingt durch Erfahrungen des täglichen Lebens sei eine weitere private Eigennutzung nicht auszuschließen. Der Privatanteil von 40% für die Anschaffungskosten (USB-Stick 29,99 €, MindJet Mind Manager 299,00 €, Speichererweiterung Laptop + USB-Weiche 59,88 €) in Höhe von 155,54 € sei im Sinne obiger Ausführungen daher in Abzug zu bringen gewesen. Ergänzt werde, dass die Kosten für Drucker und Druckerpatronen laut Beleg in Höhe von 146,61 € abzgl. eines 40%igen Privatanteiles anerkannt worden seien. Der als Werbungskosten beantragte Laptop sei mit einer 3-jährigen Nutzungsdauer berücksichtigt worden. Nach Abzug eines Privatanteiles von 40% würde die jährliche AfA für die Veranlagungszeiträume 2007 bis 2009 jeweils 199,80 € betragen.

- Werbungskosten: 5.563,06 €
- Pendlerpauschale: 1.125,00 €.

Mit Eingabe vom 29. Juni 2008 wurde ein Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz eingebbracht (sog. **Vorlageantrag**).

Der Bescheid werde hinsichtlich folgender Positionen beeinsprucht:

- Mindjet Manager Pro
- Speichererweiterung
- USB Stick

Bei der Software Mindjet Manager Pro würde es sich um eine Software zur Erstellung von Mind Maps handeln. Diese Software sei nicht dazu geeignet, private Daten zu verwalten.

Die Speichererweiterung stehe in unmittelbarem Zusammenhang mit dem Mind Manager Pro. Die Speichererweiterung werde sicherlich auch für private Zwecke genutzt, jedoch sei der ausschlaggebende Moment die Leistungsfähigkeit des Rechners unter Mind Manager Pro gewesen. Ein regelmäßiger Ausbau der Speichererweiterung nach dem Nutzen der Software sei weder zweckmäßig noch sinnvoll.

Der USB Stick sei angeschafft worden, damit der Berufungswerber Daten mit seinen Studienkollegen austauschen könne – privat hätte er kein Interesse Daten über einen Stick auszutauschen – daher werde dieser auch nicht privat genutzt.

Die diesbezüglichen Anschaffungskosten seien also aus der Sicht des Berufungswerbers voll absetzfähig.

In einem **Ersuchen um Ergänzung** vom 1. August 2008 seitens des zuständigen Finanzamtes wurden dem Berufungswerber folgende Ansichten übermittelt:

1. Überprüfung Pendlerpauschale:

Laut eigenen Angaben des Berufungswerbers würde die tägliche Fahrtzeit mit dem öffentlichen Verkehrsmittel zur Arbeitsstätte 1:45 und retour zur Wohnung 2:00 Stunden betragen. Die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels würde als nicht zumutbar gelten, wenn folgende Wegzeiten überschritten würden:

- einfache Wegstrecke unter 20 km: zumutbare Wegzeit 1,5 Stunden
- einfache Wegstrecke ab 20 km: zumutbare Wegzeit 2 Stunden
- einfache Wegzeit ab 40 km: zumutbare Wegzeit 2,5 Stunden

Im Falle des Bestehens einer gleitenden Arbeitszeit würde sich die Wegstrecke nach der optimal möglichen Anpassung von Arbeitsbeginn und Arbeitsende an die Ankunfts- bzw. Abfahrtszeit des Verkehrsmittels berechnen.

Das große Pendlerpauschale dürfte daher zu Unrecht berücksichtigt worden sein und müsse daher im Berufungsverfahren überprüft werden.

Es werde daher die Gelegenheit zur Stellungnahme und Vorlage einer Bestätigung des Arbeitgebers betreffend die Arbeitszeiten an den einzelnen Wochentagen im Jahr 2007 vorzulegen gegeben

Das Finanzamt müsse im Vorlagebericht an die Abgabenbehörde II. Instanz die Streichung des großen Pendlerpauschales beantragen.

2. Privatanteil Lap-Top:

- Nach Ansicht des Sachbearbeiters könne eine Mind-Map auch zur Verlinkung und Verwaltung privater Dateien verwendet werden.
- Der USB-Stick könne universell verwendet und der Privatanteil daher nur gleich mit dem PC beurteilt werden.
- Auf gar keinen Fall komme bei einem zu 40% privat genutzten PC eine 100%-ige Anerkennung der Speichererweiterung als Werbungskosten in Betracht. Logischerweise werde der erweiterte Arbeitsspeicher auch bei jeder privaten Verwendung des Lap-Tops verwendet. Dies sei technisch gar nicht anders möglich.

Das Finanzamt stimme den Ausführungen zum Privatanteil im Vorlageantrag vom 29. Juni 2008 daher nicht zu, ein genereller Privatanteil von 40% für den Lap-Top samt Zubehör erscheine nach der Lebenserfahrung gerechtfertigt.

Für den Fall, dass Punkt 1 aufgeklärt werden könne, werde aus verwaltungsökonomischen Gründen wegen des äußerst geringen Streitwertes aber folgende Erledigung ins Auge gefasst:

Im Vorlageantrag hätte der Berufungswerber selbst erklärt, dass die Speichererweiterung sicherlich auch für private Zwecke genutzt werde.

Warum davon trotzdem weiterhin kein Privatanteil angesetzt werden sollte, könne logisch nicht nachvollzogen werden.

Der Berufungswerber werde ersucht, bekannt zu geben, ob er einer zweiten Berufungsvorentscheidung zustimmen würde, wenn der Privatanteil lediglich von der Speichererweiterung berechnet werden würde ($59,88 \text{ €} \times 40\% = 23,95 \text{ €}$).

Im **Antwortschreiben vom 23. August 2008** übermittelte der Berufungswerber folgende Informationen und Standpunkte:

Vorab werde mitgeteilt, dass die Regearbeitszeiten des Unternehmens – unabhängig von der Betriebsstätte - wie folgt für Angestellte vorgegeben seien:

Mo – Do: 07:45 - 12:00 und 12:45 - 17:00

Fr: 07:45 - 12:15

Die Bestätigung werde schnellstmöglich nachgereicht.

Der Berufungswerber möchte jedoch auch in Zusammenhang mit dem Punkt Pendlerpauschale die aufkommende Vermutung zum Ausdruck bringen, welche sich hinsichtlich des Zeitpunktes und nochmaligen Aufnehmens des Themas mit sich bringt. Grundsätzlich handelt es sich bei diesem Punkt um einen bereits im Verfahren angesprochenen und beschiedenen Punktes, welcher an und für sich seitens der Behörde außer Streit gestellt wurde. In Zusammenhang mit der Wiederaufnahme dieses Punktes im Zuge der Bearbeitung des Vorlageantrages, lässt sich ein gewisses Gefühl der Willkür nicht unterdrücken.

Weiters wurde ausgeführt, dass hinsichtlich des Privatanteiles der Software „Mind-Map“ es für den Berufungswerber außer Streit stehe, dass man diese Software für die Verlinkung vieler Daten verwenden könne.

Es würde hier zu keiner privaten Nutzung der Software kommen.

Nach weiteren Ausführungen hinsichtlich Nutzung und Nutzungsmöglichkeiten der streitgegenständlichen Aufwendungen wurde ausgeführt, dass sich der Berufungswerber unter der Bedingung der vollen Abzugsfähigkeit der Software Mind-Map sowie des USB-Sticks bereit erkläre, dem Abzug eines pauschalierten Privatnutzungsanteiles der Speichererweiterung über 40% zuzustimmen.

Mit **Eingabe vom 14. September 2009** wurde ein Schreiben des Arbeitgebers mit folgendem Inhalt übermittelt:

„wunschgemäß bestätigen wir Ihnen zwecks Vorlage beim Finanzamt, dass für Sie folgende Regearbeitszeiten im Kalenderjahr 2007 gegolten haben:

Montag-Donnerstag: 07:45 – 12:00 und 12:45 – 17:00

Freitag: 07:45 – 12:15"

Mit **Vorlagebericht** vom 26. September 2008 wurde gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Das vorlegende Finanzamt beantragte die Korrektur des Pendlerpauschales, da sich im Vorhalteverfahren ergeben hätte, dass das große Pendlerpauschale zu Unrecht gewährt worden sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

1. Berücksichtigung von Privatanteilen:

Wie auch bereits durch das zuständige Finanzamt im Erstbescheid bzw. in der Berufungsvorentscheidung zum Ausdruck gebracht hat, stellen Aufwendungen im Zusammenhang mit der Verwendung von Computer und Zubehör jedenfalls Werbungskosten dar. Da allerdings, wie auch durch den Berufungswerber dargestellt, eine private Mitverwendung nicht ausgeschlossen werden kann, ist die private Mitverwendung durch sog. Privatanteile zu berücksichtigen.

Bereits in den Beilagen zur Steuererklärung ging der Berufungswerber von einem Privatanteil von 40% aus.

Gemäß dem Vorlageantrag vom 29. Juni 2008 sind nunmehr folgende Positionen streitabhängig:

- Mindjet Manager Pro
- Speichererweiterung
- USB Stick

Da der Berufungswerber selbst und auch das vorlegende Finanzamt davon ausgeht, dass die Speichererweiterung jedenfalls der allgemeinen PC-Nutzung dienlich ist, unterliegt die Speichererweiterung folglich demselben Privatanteil von 40%.

In seinen Ausführungen stellte der Berufungswerber allerdings dar, dass die Software Mind-Map und der USB-Stick jedenfalls ausschließlich beruflich genutzt werde. Da auch das Finanzamt bereits signalisiert hat, dies anzuerkennen, wird dieser Ansicht auch hier gefolgt. Die Werbungskosten erhöhen sich demnach um die in der Berufungsvorentscheidung berücksichtigten Privatanteile für den MindJet Manager Pro und dem USB-Stick

MindJet Manager Pro:

Anschaffungskosten: 299,00 € (Privatanteil 40%: **119,60 €**)

USB-Stick:

Anschaffungskosten: 29,99 € (Privatanteil 40%: **12,00 €**)

Die diesbezüglichen Werbungskosten sind demnach mit einem Betrag von 5.694,66 € zu berücksichtigen.

2. Pendlerpauschale:

Vorweg ist festzuhalten, dass durch das Einbringen eines Vorlageantrages gem.

§ 276 Abs. 3 BAO die Berufung von der Erbringung des Antrages an wiederum als unerledigt gilt. Der dabei angefochtene Bescheid darf nach jeder Richtung abgeändert, aufgehoben oder die Berufung als unbegründet abgewiesen werden.

Das vorlegende Finanzamt beantragte im Vorlagebericht die Korrektur des berücksichtigten Pendlerpauschales.

Gem. § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 sind Werbungskosten auch Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

a) diese Ausgaben sind bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5) abgegolten.

b) beträgt die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Fahrtstrecke, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt, mehr als 20km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, dann sind zusätzlich Pauschbeträge zu berücksichtigen (sog. Kleines Pendlerpauschale).

...

c) Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar, dann werden anstelle der Pauschbeträge nach lit. b folgende Pauschbeträge berücksichtigt (sog. Großes Pendlerpauschale).

...

Der Berufungswerber errechnete in seiner Erklärung zur Berücksichtigung des Pendler-Pauschales die Entfernung zwischen Wohnung (Whg) und Arbeitsstätte (ASt) mit 33 km. Weiters gab er an, dass zu Arbeitsbeginn oder Arbeitsende die Fahrzeit bei Benützung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels unzumutbar lang sei (ab 20km mehr als 2 Stunden). Als Arbeitsbeginn wurde die Uhrzeit 07:45, als Arbeitsende 17:00 Uhr (überwiegend im Lohnzahlungszeitraum Mo bis Do) angeführt.

Es ist demnach zu prüfen ob es dem Berufungswerber zumutbar ist, die Arbeitsstätte bzw. die Wohnung mit einem Massenbeförderungsmittel zu erreichen.

Als zumutbar ist hier von einer Wegzeit von rd. 2 Stunden (für 33km) auszugehen.

In der Eingabe vom 20. März 2008 gab der Berufungswerber an, dass die Fahrzeit zur Arbeitstätte 1h 45min und retour 2h 00min betragen würde.

Aus dem Fahrplan der ÖBB wurden folgende Daten ermittelt (beispielsweise am Mittwoch 5. Dezember 2007):

G Marktplatz: Abfahrt 06:05

Linz/Donau W : Ankunft 07:07

Fahrzeit 1:02

G Marktplatz: Abfahrt 06:32

Linz/Donau W : Ankunft 07:27

Fahrzeit 0:55

Linz/Donau W : Abfahrt 17:08

G Marktplatz: Ankunft 18:34

Fahrzeit 1:26

Die Entfernung zwischen Whg. und Gn beträgt rund **2km** (www.de.map24.com).

Das zuständige Finanzamt informierte den Berufungswerber im Ersuchen um Ergänzung vom 1. August 2008 dahingehend, dass das sog. Große Pendlerpauschale zu Unrecht berücksichtigt worden sei.

Im Antwortschreiben vom 23. August 2008 führte der Berufungswerber diesbezüglich lediglich an, dass es sich hierbei um einen bereits im Verfahren angesprochenen und beschiedenen Punkt handeln würde.

Ausführungen, dass die Darstellungen des Finanzamtes unrichtig wären bzw. dass Umstände vorliegen würden, die ein tatsächliches Benützen eines öffentlichen Massenverkehrsmittels nicht zulassen würden, wurden nicht vorgebracht.

Auch unter Berücksichtigung der Entfernung Wohnung und Bushaltestelle (2Km) wird die zumutbare Wegzeit von rund 2 Stunden keinesfalls überschritten (egal ob der Berufungswerber zu Fuß oder mit dem PKW unterwegs ist). Unter diesen Gegebenheiten ist davon auszugehen, dass die Benützung eines öffentlichen Massenverkehrsmittels jedenfalls zumutbar ist.

§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988:

Pauschbetrag bis 30. Juni 2007: 495,00 € jährlich

Pauschbetrag ab 1. Juli 2007: 546,00 € jährlich.

Berechnung:

Pauschbetrag Jänner bis Juni 2007 (6 Monate): 247,50 €

Pauschbetrag Juli bis Dezember 2007 (6 Monate): 273,00 €

Summe Pauschbetrag 2007: 520,50 €

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 15. September 2009