

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Mag. S, vom 29. Dezember 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 24. November 2003 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für 2002 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Einkommen für 2002	9.660,16 €
Einkommensteuergutschrift für 2002 (nach Abzug der einbehaltenen Lohnsteuer)	892,94 €

Die Berechnung der Einkommensteuer für 2002 ist dem am Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber ist Lehrer an der Musikschule der Marktgemeinde A und unterrichtet dort Gitarre und artverwandte Instrumente sowie musikalische Früherziehung. Neben diesen Lohneinkünften bezog er im Berufungsjahr aus einem weiteren Dienstverhältnis als Lehrer für die Fächer Musik und Psychologie am Bundesrealgymnasium B in Innsbruck Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit.

Da vom Berufungswerber trotz Erinnerung keine Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für 2002 eingebracht worden ist, ist vom Finanzamt mit Einkommensteuerbescheid vom 24. November 2003 die Arbeitnehmerveranlagung für 2002 aufgrund der dem Finanzamt übermittelten Lohnzettel von Amts wegen durchgeführt worden.

In der mit Berufung vom 29. Dezember 2003 nachgereichten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2002 beantragte der Berufungswerber neben dem Pendlerpauschale die Berücksichtigung von weiteren Werbungskosten von 6.396,51 €. Unter anderem wurden für den Besuch des Konservatoriums der Stadt Wien Fortbildungskosten von 4.384 € und für 7 Musikinstrumente (Konzertgitarre, Kontragitarre, E-Gitarre, Cello, Bouzouki und 2 Mandolinen, angenommenen Nutzungsdauer jeweils 10 Jahren) und für einen Laptop (Nutzungsdauer 4 Jahre, Privatanteil 30%) AfA (Absetzung für Abnutzung) von insgesamt 1.281,84 € geltend gemacht.

In einer Vorhaltbeantwortung gab der Berufungswerber gegenüber dem Finanzamt an, die Konzertgitarre (AK: 40.000 ATS) habe er im Jahr 1995 in Wien von einer Privatperson erworben. Die Anschaffung eines Instrumentes dieser Preisklasse sei für einen Musiklehrer erforderlich, um den Vorgaben des Tiroler Musikschulgesetzes hinsichtlich eigener Spielpraxis entsprechen zu können. Bei der Kontragitarre (AK: 12.000 ATS), der E-Gitarre (AK: 6.000 ATS), der Bouzouki (AK: 4.400 ATS) sowie der irischen und neapolitanischen Mandoline (AK: 3.300 DM und 4.800 DM) handle es sich um artverwandte Instrumente zur herkömmlichen Gitarre. Da er diesbezüglich auch Musikschüler unterrichte, sei es aus beruflichen Gründen notwendig, derartige Instrumente zu besitzen. Das Cello (AK: 15.000 ATS) werde als ergänzendes Instrument im Rahmen seiner Unterrichtstätigkeit sowie im Rahmen von Veranstaltungen der Musikschule verwendet. Weiters erfordere die schwierige Lage am Arbeitsmarkt für Musikschullehrer, insbesondere für Gitarrelehrer, größtmögliche Flexibilität. Seine Fähigkeiten am Cello würden in diesem Sinne zur Arbeitsplatzsicherung und somit zur Sicherung von Einnahmen verwendet. Da laut Tiroler Musikschulgesetz für den Instrumentallehrer gefordert werde, die eigenen Fähigkeiten laufend zu erhalten bzw. zu verbessern, sei für die aus beruflichen Gründen angeschafften Instrumente kein Privatanteil anzusetzen. Hinsichtlich des Laptops werde ein Privatanteil in Höhe von 30% angesetzt, der den Vorgaben der Einkommensteuerrichtlinien entspreche.

In der am 1. Februar 2005 erlassenen Berufungsvorentscheidung erkannte das Finanzamt die für den Besuch des Konservatoriums der Stadt Wien geltend gemachten Fortbildungskosten von 4.384 € mit der Begründung, es handle sich um Kosten für ein ordentliches Studium, die bis einschließlich dem Jahr 2002 nicht abzugsfähig seien, nicht als Werbungskosten an. An AfA wurden insgesamt nur 294,30 € anerkannt. Für die Kontragitarre und die E-Gitarre wurde die AfA unter Hinweis auf das Erkenntnis des VwGH vom 19.2.1985, 84/14/0116, auf 20 Jahre

erhöht und ein Privatanteil von 50% angesetzt. Für den im Jahr 2001 angeschafften Laptop wurde der Privatanteil von 30% auf 40% erhöht. Die AfA für die Konzertgitarre, das Cello und die Bouzouki wurde nicht anerkannt, weil die Anschaffungskosten trotz Vorhalt nicht nachgewiesen worden seien und die Anschaffungskosten für die zwei Mandolinen seien durch das ordentliche Studium veranlasst und deshalb nicht abzugsfähig.

Mit Schreiben vom 2. März 2005 stellte der Berufungswerber den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte zu den strittigen Berufungspunkten im Wesentlichen aus:

### **Fortbildungskosten Konservatorium Wien:**

Er habe am Konservatorium in Wien die staatliche Lehrbefähigungsprüfung für Mandoline (Instrumentalpädagogik) samt dem Schwerpunkt fach musikalische Früherziehung abgelegt. Diese Ausbildung schließe nicht mit dem Erwerb eines akademischen Grades ab und falle laut Auskunft der Konservatorium Wien GmbH sowie des Bundesministers für Bildung, Wissenschaft und Kunst auch nicht unter die Bestimmung des § 4 Z 2 Universitäts-StudienG. Die Zulässigkeit des Abzuges der damit im Zusammenhang stehenden Werbungskosten könne daher nur unter Berücksichtigung der allgemeinen Kriterien des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 geprüft werden. Bei einem bereits ausgebildeten und im Berufsleben stehenden Musikschullehrers sei wohl eine zusätzliche Bildungsmaßnahme hinsichtlich eines artverwandten Instrumentes unstrittig als „im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit“ zu qualifizieren.

### **Musikinstrumente:**

Für das Cello und die Bouzouki wurden vom Berufungswerber Belege über die Anschaffungskosten vorgelegt. Hinsichtlich der Konzertgitarre wurde ein Schreiben des Gitarrenbaumeisters Hermann Erlacher vorgelegt, indem er bestätigte, dass es sich bei der im Jahr 1971 in Miami, USA, gebauten Konzertgitarre, Modell „Robert S. Ruck“, um ein Meisterinstrument eines international anerkannten Gitarrenbauers handle, das auch von einigen bekannten Künstlern auf Konzertbühnen zu hören sei. Der Zeitwert dieser Konzertgitarre habe im Jahr 1995 (Anmerkung: Jahr der Anschaffung durch den Berufungswerber) mit Sicherheit 2.900 € betragen. Hinsichtlich der Mandolinen wurde darauf verwiesen, dass die Anschaffungen nicht durch ein ordentliches Studium veranlasst seien und die Anschaffungskosten daher abzugsfähig seien. Weiters wurde vorgebracht, im Rahmen der Lehrverpflichtung werde seitens des Arbeitgebers von jedem Instrumentallehrer gefordert, die eigenen Fähigkeiten laufend zu erhalten bzw. zu verbessern. Die Nutzung der Instrumente außerhalb der Unterrichtszeiten sei daher weitestgehend als beruflich veranlasst zu qualifizieren. Eine private Verwendung sei daher nur in untergeordnetem Ausmaß vorhanden und der Abzug eines Privatanteiles bei den beantragten Werbungskosten (AfA) in Höhe von

20% angemessen. Im Erkenntnis des VwGH vom 19.2.1985, 84/14/0116, auf das bei der Verlängerung der Nutzungsdauer der Instrumente auf 20 Jahre verwiesen worden sei, sei über die Nutzungsdauer eines Klaviers, einem großen und äußerst robusten Instrument, abgesprochen worden, während die von ihm angeschafften Instrumente wesentlich kleiner und empfindlicher seien. Der Vergleich mag einem Laien auf dem Gebiet der Musik angemessen erscheinen, halte aber einer sachlichen, kritischen Prüfung nicht stand. Eine Nutzungsdauer von 10 Jahren erscheine daher für neue Instrumente dieser Art angemessen, für gebrauchte wäre der Zeitraum wohl noch kürzer.

### **Privatanteil Laptop:**

In der Berufungsverentscheidung werde der Privatanteil für den Laptop ohne weitere Begründung von 30% auf 40% erhöht. Aus dem Text sei zu schließen, dass ein Verweis auf Rz 340 der LStR in der damals gültigen Fassung gemeint sei. Dort werde jedoch ausdrücklich zu einem „im Haushalt des Steuerpflichtigen stationierten Computer“ Stellung genommen. Da der Laptop tragbar sei und auch tatsächlich fast ausschließlich für die Unterrichtstätigkeit verwendet werde, sei hier kein vergleichbarer Sachverhalt gegeben. Eine derart pauschale Betrachtung ohne jede weitere Prüfung, sei unzulässig. Der Privatanteil von 30% sei daher angemessen.

In einem weiteren Vorhalt vom 20. Mai 2005 brachte das Finanzamt zum Ausdruck, dass der für das Jahr 1995 ermittelte Zeitwert für die im Jahr 1971 erbauten Konzertgitarre für eine Nutzungsdauer von 20 Jahren spreche, wenn nicht überhaupt eine Antiquität vorliege, für die überhaupt keine AfA anzusetzen sei. Zudem wäre zu prüfen, ob die Anschaffung eines derart teuren Meisterinstruments tatsächlich aus beruflichen Gründen erfolgt sei oder ob auch private Motive dafür maßgebend gewesen seien. Nach der Rechtsprechung dürften nur die der Art nach vergleichbaren Kosten für ein weniger aufwendiges, den beruflichen Erfordernissen aber voll entsprechendes Wirtschaftsgut, steuerlich abgesetzt werden. Entsprechend sei daher auch der Privatanteil dahingehend zu prüfen.

Weiters teilte das Finanzamt dem Berufungswerber mit, dass es hinsichtlich der Musikinstrumente von einer 20 jährigen Nutzungsdauer und einem 50%igen Privatanteil ausgehe und er dazu Stellung nehmen möge. Bezuglich der Privatnutzung des Laptops gab das Finanzamt zu bedenken, dass zwischen einem Laptop und einem „stationären“ PC im Haushalt, kein Unterschied bestehe. Auch die LStR würden keine solche Differenzierung vornehmen. Laptops seien gleich zu behandeln wie PCs, diese könnten genauso privat genutzt werden. Natürlich seien die 40% Privatanteil nur eine Richtschnur, die allerdings entkräftet werden müsste. Werde eine niedrigere private Nutzung behauptet, so sei diese konkret nachzuweisen. Die bloße Behauptung einer 30%igen Privatnutzung würde nicht genügen.

Hinsichtlich der Fortbildungskosten fragte das Finanzamt nach, ob es sich bei den gelten gemachten Nächtigungskosten um den Pauschalsatz handle. Handle es sich nämlich um den Pauschalsatz, so stünde dieser nur für die ersten 15 Tage zu, darüber hinaus müssten die tatsächlichen Belege vorgelegt werden, im gegeben Fall für weitere 9 Nächte.

Dieser Vorhalt der sich auch auf die ursprünglich bekämpften Einkommensteuerbescheide der Jahre 1999 bis 2001 bezog, blieb unbeantwortet. Auch wurden die in der Folge erlassenen Berufungsvorentscheidungen gegen die bekämpften Einkommensteuerbescheide der Jahre 1999-2001, in denen wie im Jahr 2002 die Fortbildungskosten für den Besuch des Konservatoriums in Wien, die Nutzungsdauer und der Privatanteil der oben angeführten Instrumente und der Privatanteil des Laptops strittig waren und in denen das Finanzamt ebenso wie im Vorhalt angekündigt, für die Instrumente eine Nutzungsdauer von 20 Jahren und einen Privatanteil von 50% und für den Laptop einen Privatanteil von 40% angesetzt hat, nicht mehr weiter bekämpft.

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

#### **1) Fortbildungskosten:**

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 106/1999 (Steuerreformgesetz 2000), mit Wirkung ab 2000, sind Werbungskosten auch Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit. Aufwendungen für Nächtigungen sind jedoch höchstens im Ausmaß des den Bundesbediensteten zustehenden Nächtigungsgeldes der Höchststufe bei Anwendung des § 13 Abs. 7 Reisegebührenvorschrift zu berücksichtigen. Keine Werbungskosten stellen Aufwendungen dar, die im Zusammenhang mit dem Besuch einer allgemeinbildenden (höheren) Schule oder im Zusammenhang mit einem ordentlichen Universitätsstudium stehen.

Fortbildungskosten dienen dazu, im jeweils ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben, um den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Merkmal beruflicher Fortbildung ist es, dass sie der Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten im bisher ausgeübten Beruf dient (VwGH 22.11.1995, 95/15/0161).

Ausbildungskosten sind Aufwendungen zur Erlangung von Kenntnissen, die eine Berufsausübung ermöglichen. Sie ist somit Vorbedingung jedes Eintrittes in das Berufsleben. Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten ist nur dann gegeben, wenn ein Zusammenhang zur konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit vorliegt. Maßgebend ist die

konkrete Einkunftsquelle (zB konkretes Dienstverhältnis, konkrete betriebliche Tätigkeit), nicht ein früher erlernter Beruf oder ein abstraktes Berufsbild oder eine früher ausgeübte Tätigkeit.

Die Verwandtschaft einer Tätigkeit mit der ausgeübten Tätigkeit bestimmt sich nach der Verkehrsauffassung und ist jeweils im Einzelfall zu überprüfen. Ein solcher ist gegeben, wenn die erworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Rahmen der ausgeübten bzw. verwandten Tätigkeit verwertet werden können.

Unabhängig vom Zusammenhang mit der ausgeübten (verwandten) Tätigkeit sind die im § 16 Abs. 1 Z 10 zweiter Satz EStG 1988 ausdrücklich angeführten Aufwendungen für den Besuch einer allgemein bildenden (höheren) Schule oder für ein ordentliches Universitätsstudium nicht abzugsfähig.

Die Kosten eines ordentlichen Universitätsstudiums können auch dann nicht abgezogen werden, wenn die durch das Universitätsstudium gewonnenen Kenntnisse eine wesentliche Grundlage für die Berufsausübung darstellen. Hingegen sind Aufwendungen für berufsbildende mittlere und höhere Schulen und für Fachhochschulen abzugsfähig, wenn ein Zusammenhang mit der ausgeübten (verwandten) beruflichen Tätigkeit besteht.

Im gegenständlichen Fall sind die Kosten für den Besuch des Konservatoriums der Stadt Wien als Werbungskosten nicht anerkannt worden, weil es sich nach Ansicht des Finanzamtes bei diesen Kosten des Berufungswerbers „um Aufwendungen als ordentlich Studierender“ handelt.

Ordentliche Universitätsstudien im Sinne § 16 Abs. 1 Z 10 zweiter Satz EStG 1988 sind gemäß § 4 Z 2 UniStG, BGBl. Nr. 48/1997 in der für das Berufsjahr geltenden Fassung, BGBl. I Nr. 167/1999, die Diplomstudien, die Bakkalaureatsstudien, die Magisterstudien und die Doktoratsstudien.

Ein solches Studium liegt, wie vom Berufungswerber zu Recht eingewendet und letztlich auch vom Finanzamt im Vorhalt vom 20. Mai 2005 nicht mehr in Frage gestellt worden ist, im streitgegenständlichen Fall nicht vor.

Den vorgelegten Jahreszeugnissen und der Bestätigung der Magistratsabteilung 13 der Stadt Wien ist zu entnehmen, dass der Berufungswerber seit 1998 am Konservatorium Wien im „zentral künstlerischen Fach Mandoline (Instrumentalpädagogik) mit dem Schwerpunkt musikalische Früherziehung“ inskribiert war und in diesem Fach im Jahr 2003 die staatliche Lehrbefähigungsprüfung abgelegt hat.

Wie eine Anfrage des UFS bei der Konservatorium Wien Privatuniversität ergeben hat, ist das Konservatorium Wien per 1. September 2004 aus der Wiener Gemeindeverwaltung ausgegliedert worden und wird fortan von einer im Eigentum der Stadt Wien stehenden GmbH geführt. Am 15. Juni 2005 wurde das Konservatorium Wien rechtskräftig als

Privatuniversität akkreditiert und ab diesem Zeitpunkt ist das Konservatorium berechtigt, ihren Absolventen die anerkannten akademischen Grade „Bachelor of Art“ oder „Master of Arts“ zu verleihen. Vorher war am Konservatorium Wien die Erlangung eines akademischen Grades nicht möglich. In dem hier strittigen Jahr 2002 war das „Studium“ am Konservatoriums Wien somit nicht als ordentliches Studium im oben beschriebenen Sinne anzusehen.

Dass der Besuch des Konservatoriums der Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten des Berufungswerbers im bisher ausgeübten Beruf als Musikschullehrer gedient hat und im Zusammenhang mit der von ihm ausgeübten Tätigkeit steht, ist auch vom Finanzamt nicht ernstlich bestritten worden. Zudem wurde auch vom Direktor der Musikhochschule A glaubhaft bestätigt, dass an der Schule kein qualifizierter Mandolinenlehrer tätig gewesen sei und auch im weiteren Umkreis keine Person zu finden gewesen wäre, die diesen Bereich hätte abdecken können. Durch die Weiterbildung des Berufungswerbers könne den Schülern der Musikhochschule nun auch eine fundierte Mandolinenausbildung gewährleistet werden.

Der Besuch des Konservatoriums Wien ist daher zweifelsfrei als Fortbildungsmaßnahme in dem vom Berufungswerber bereits bisher ausgeübten Beruf als Musikschullehrer anzusehen. Die Kosten für den Besuch des Konservatoriums der Stadt Wien stellen daher grundsätzlich Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 dar.

Im Rahmen dieser Fortbildungskosten sind vom Berufungswerber ua Werbungskosten für insgesamt 24 Übernachtungen in Höhe des Nächtigungspauschales von 15 € pro Übernachtung geltend gemacht worden.

Nächtigungskosten können zwar auch außerhalb einer Reise im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 nach den allgemeinen Grundsätzen Werbungskosten darstellen, die tatsächlichen Kosten sind aber entsprechend nachzuweisen. Die Berücksichtigung von Pauschalsätzen kommt nicht in Betracht (vgl. Doralt, EStG, Kommentar<sup>4</sup>, Tz. 200 zu § 16; LStR, Rz 318).

Der Berufungswerber ist vom Finanzamt im Vorhalt vom 20. Mai 2005 ersucht worden, die tatsächlichen Nächtigungskosten nachzuweisen. Ein solcher Nachweis ist nicht erbracht worden. Nach den allgemeinen Kriterien lag im gegenständlichen Fall eine Reise im Sinne des Steuerrechtes nur für die ersten 15 Tage vor. Es konnten daher nur für die ersten 15 Tage das Nächtigungspauschale berücksichtigt werden. Die geltend gemachten Nächtigungskosten waren daher von 360 € auf 225 € zu kürzen.

## **2) Musikinstrumente:**

Strittig ist die Höhe der Nutzungsdauer und das Ausmaß der beruflichen Nutzung der oben angeführten Musikinstrumente (Gitarren, Mandolinen, Cello, Bouzouki).

### **a) Nutzungsdauer:**

§ 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 ergänzt zu § 16 Abs. 1 leg.cit., dass Ausgaben für Arbeitsmittel (z.B. Werkzeug und Berufskleidung) Werbungskosten sind. Ist die Nutzungsdauer der Arbeitsmittel länger als ein Jahr, ist Z 8 dieser Gesetzesstelle anzuwenden. Danach sind Absetzungen für Abnutzung und für Substanzverringerung (§§ 7 und 8 EStG 1988) Werbungskosten. Gehört ein Gebäude oder ein sonstiges Wirtschaftsgut nicht zu einem Betriebsvermögen, so sind für die Bemessung der Absetzung für Abnutzung oder Substanzverringerung grundsätzlich die tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu Grunde zu legen.

§ 7 Abs. 1 EStG 1988 legt fest, dass bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt (abnutzbares Anlagevermögen), die Anschaffungs- oder Herstellungskosten gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen (Absetzung für Abnutzung) sind. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer bemisst sich nach der Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung.

Wie dem Vorhalt vom 20. Mai 2005 und den Berufungsvereentscheidungen der Vorjahre (1999-2001) zu entnehmen ist, wird vom Finanzamt nicht mehr bestritten, dass es sich bei den gegenständlichen Musikinstrumenten um mit der beruflichen Tätigkeit des Berufungswerbers in Zusammenhang stehende Arbeitsmittel handelt und damit die Anschaffungskosten grundsätzlich als Werbungskosten anzusehen sind.

Das Finanzamt erachtete unter Hinweis auf das Erkenntnis des VwGH vom 19.2.1985, 84/14/0116, in dem für ein Klavier eine Nutzungsdauer von 20 Jahren angenommen wurde, auch für die gegenständlichen Instrumente eine Nutzungsdauer von 20 Jahren für angemessen.

Der Einwand des Berufungswerbers, wonach es sich bei den von ihm angeschafften Zupfinstrumenten (Gitarren, Mandolinen, Bouzouki, Chello) um kleinere und empfindlichere Instrument handle, lässt nicht den Schluss zu, dass deren Nutzungsdauer auch wesentlich geringer ist als die von einem Klavier. Allein der Umstand, dass die vom Berufungswerber im Jahr 1995 angeschaffte, im Jahr 1971 erbaute Konzertgitarre (Meistergitarre), zum Zeitpunkt der Anschaffung bereits über 20 Jahre alt war und noch immer einen recht erheblichen Wert von 40.000 S aufwies, spricht gegen die vom Berufungswerber angesetzte Nutzungsdauer von nur 10 Jahren und lässt erkennen, dass die technische Abnutzung durch den bestimmungsgemäßen Gebrauch, äußerst gering ist, sodass die vom Finanzamt angesetzte Nutzungsdauer von 20 Jahren nicht zu hoch gegriffen ist. Auch bei den übrigen Instrumenten handelt es sich ebenfalls um hochwertige Instrumente, bei denen nach allgemeinen Erfahrungswerten eine ähnlich lange Nutzungsdauer angenommen werden kann. Zudem

konnte sich der UFS unter der Internetadresse „www.vioworld.de“, Rubrik Kleinanzeigen, wo eine Vielzahl klassischer Instrumente zum Verkauf angeboten werden, davon überzeugen, dass hochwertige Zupfinstrumente wie sie auch vom Berufungswerber verwendet werden (ua. Gitarren, Mandolinen, Bouzouki, Celli), auch wenn sie 20 Jahre und älter sind, durchaus beachtliche Verkaufspreise erzielen. Die vom Finanzamt angesetzte durchschnittliche Nutzungsdauer von 20 Jahren wird daher nicht als zu hoch erachtet.

### **b) Privatanteil:**

Vom Berufungswerber wurde für die streitgegenständlichen Instrumente ursprünglich kein Anteil für Privatnutzung erklärt. Erst im Zuge des Berufungsverfahrens wurde eine 20%ige Privatnutzung angesetzt. Das Finanzamt hingegen ging im Vorhalt vom 20. Mai 2005 von einem 50%igen Privatanteil aus.

Aufwendungen, die in gleicher Weise mit der Einkunftszielung wie mit der privaten Lebensführung zusammenhängen können, bei denen die Behörde aber nicht in der Lage ist zu prüfen, ob die Aufwendungen durch die Einkunftszielung oder durch die private Lebensführung veranlasst worden sind, darf die Behörde nicht schon deshalb als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten anerkennen, weil die im konkreten Fall gegebene Veranlassung nicht feststellbar ist (VwGH 27.5.1999, 97/15/0142).

Bei den gegenständlichen Instrumenten handelt es sich zweifelsfrei um Wirtschaftsgüter, die auch eine private Veranlassung nahe legen. Es ist daher Aufgabe des Berufungswerbers, das Ausmaß der betrieblichen Nutzung konkret nachzuweisen.

In Anbetracht des Umstandes, dass es sich bei der Konzertgitarre um ein äußerst teures Instrument handelt und damit eine private Mitveranlassung nahe liegt, und es sich bei den anderen Instrumenten (Mandolinen, Bouzouki und Cello) nur um artverwandte Instrumente zu der vom Berufungswerber unterrichteten Gitarre handelt, teilte das Finanzamt dem Berufungswerber mit Vorhalt vom 20. Mai 2005 mit, dass es von einer 50% Privatnutzung der gesamten angeschafften Instrumente ausgehe und ersuchte ihn, dazu Stellung zu nehmen. Der Berufungswerber ließ diesen Vorhalt aber unbeantwortet, obschon es an ihm gelegen wäre, die behauptete geringere private Nutzung nachzuweisen. Da ein solcher Nachweis nicht erbracht worden ist und auch für die Vorjahre (1999-2001) die vom Finanzamt ebenfalls mit 50% angesetzte Privatnutzung nicht bekämpft worden ist, sieht der UFS keine Veranlassung, eine höhere berufliche Nutzung anzunehmen.

Die anteilige AfA errechnet sich somit wie folgt:

Anschaffungs-Datum	Wirtschaftsgut	AK	ND in Jahren	AfA gesamt	50% privat	anteilige AfA
1995	Konzertgitarre	2.906,91	20,0	145,35	72,67	72,67

15.04.1998	Kontragitarre	872,07	20,0	43,60	21,80	21,80
06.05.1999	E-Gitarre	436,04	20,0	21,80	10,90	10,90
05.03.1999	Cello	1.090,09	20,0	54,50	27,25	27,25
09.06.2000	Bouzouki	319,76	20,0	15,99	7,99	7,99
24.11.2000	Mandoline (irisch)	1.687,26	20,0	84,36	42,18	42,18
07.02.2001	Mandoline (neapolitanisch)	2.454,20	20,0	122,71	61,36	61,36
		9.766,33		488,32	244,16	244,16

Die für die Musikinstrumente geltend gemachte AfA abzüglich Privatanteil vermindert sich somit um 537,15 € (781,31 € - 244,16 €).

### 3) Privatanteil Laptop:

Der Berufungswerber setzte für den im Jahr 2001 angeschafften Laptop einen Privatanteil von 30% an und das Finanzamt ging im angefochtenen Bescheid nach der allgemeinen Verwaltungspraxis (LStR, Rz 339) von einem Privatanteil von 40% aus.

Der Berufungswerber brachte in einer Vorhaltsbeantwortung vom 14. Juli 2004 vor, die Anschaffung eines Laptops für Unterrichtszwecke entspreche der gängigen Praxis, insbesondere die nötige Flexibilität durch die vielen Arbeitsplätze (verschiedene Unterrichtsstandorte mit häufig wechselnden Unterrichtsräumlichkeiten) mache den Einsatz eines tragbaren PC unerlässlich. Ein Nachweis oder auch nur konkrete Angaben über das Ausmaß der betrieblichen Nutzung wurden hingegen nicht erbracht, obschon der Berufungswerber im Vorhalt vom 20. Mai 2005 dazu ausdrücklich aufgefordert worden ist. In der Berufung brachte er lediglich vor, dass sich der 40%ige Privatanteil nach den LStR, Rz 339, nur auf die in der Wohnung eines Steuerpflichtigen aufgestellten stationären Computer und nicht auch auf Laptops beziehe. Eine pauschale Betrachtung ohne nähere Prüfung sei daher unzulässig.

Die teilweise berufliche Nutzung des Laptops ist vom Finanzamt nicht in Frage gestellt worden. Hinsichtlich der Höhe der betrieblichen Nutzung hat der Berufungswerber trotz Aufforderung keinen Nachweis erbracht oder konkrete Angaben gemacht, die einen höheren beruflichen Anteil glaubhaft erscheinen lassen, obschon es an ihm gelegen wäre, diesen Nachweis zu erbringen. Der UFS sieht auch keine sachliche Rechtfertigung ohne einen entsprechenden Nachweis für einen Laptop einen niedrigeren Privatanteil anzusetzen als für ein Standgerät, zumal sich beide Geräte in gleicher Weise für eine private Nutzung eignen. Die Berufung war daher in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen. Die anteilige AfA vermindert sich bei Anschaffungskosten von 1.744 € und einer Nutzungsdauer von 4 Jahren somit von 305,20 € auf 261,60 €.

Die geltend gemachten Werbungskosten erfahren daher folgende Änderung:

Werbungskosten lt. Vorlageantrag:	6.350,55 €
Kürzung Nächtigungspauschale (Pkt.1)	-135,00 €
Kürzung AfA Musikinstrumente (Pkt. 2)	-537,15 €
Kürzung AfA Laptop (Pkt. 3)	-43,60 €
Werbungskosten lt. BE:	5.634,80 €

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Innsbruck, am 28. Juli 2006