



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., A, vom 14. April 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes B vom 26. März 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer 2007 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind 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 Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Herr Bw. reichte am 8. Februar 2008 seine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2007 elektronisch beim Finanzamt ein.

Mit Schreiben vom 17. März 2008 wurde Herr Bw. aufgefordert sämtliche Belege der beantragten Werbungskosten (mit übersichtlicher Aufstellung) vorzulegen, da ansonsten die Aufwendungen nicht anerkannt werden könnten. Weiters wurden als Nachweis für die Weiterversicherungen und Renten die Versicherungsbestätigungen abverlangt. Der Berufungswerber legte zwei Versicherungspolizzen, in denen er als Versicherungsnehmer aufscheint, über Prämienpensionen, Prämienbegünstigte Zukunftsvorsorge mit Kapitalgarantie, sowie einen Kontoauszug über die Zahlungen im Jahr 2007 vor. Weiters listete er in

einer Aufstellung die Orte seiner Dienstreisen im Jahr 2007 auf und ermittelte so die Höhe der Tagesgelder. Für diese machte er Diäten in Höhe von 4.489,10 € als Werbungskosten geltend.

Das Finanzamt erließ einen Einkommensteuerbescheid, indem es die geltend gemachten Werbungskosten nur zum Teil, die geltend gemachten Sonderausgaben nicht und die außergewöhnliche Belastung mangels Überschreitung des Selbstbehaltes nicht anerkannte.

In der Begründung wurde erläutert, dass die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen sei, nicht berücksichtigt werden konnten, da sie den Selbstbehalt in Höhe von € 1.966,88 nicht übersteigen würden.

Ab dem 1. Juni 1996 abgeschlossene (Er)Lebensversicherungen seien gemäß § 18 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 nur dann absetzbar, wenn eine auf die Lebensdauer zahlbare Rente vereinbart worden sei (Rentenversicherungsverträge).

Eine Reise im Sinne des §16 EStG 1988 liege vor, wenn sich der Steuerpflichtige aus beruflichem Anlass mindestens 25 km vom Mittelpunkt seiner Tätigkeit entferne, eine Reisedauer von mehr als drei Stunden bei Inlandsreisen (mehr als fünf Stunden bei Auslandsreisen) vorliege und kein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet werde. Dies sei bei einem durchgehenden oder wiederkehrenden Einsatz in einer Ortsgemeinde, in der man erstmals oder zuletzt vor 6 Monaten tätig gewesen sei, nur in den ersten 5 Tagen der Fall. Die Werbungskosten seien daher um 4.397,70 € zu kürzen gewesen.

In seiner gegen diesen Einkommensteuerbescheid erhobenen Berufung führte Herr Bw. aus, dass ihm für das Kalenderjahr 2007 eine Lohnsteuernachzahlung von 907,64 € vorgeschrieben worden sei. Bei der Berechnung dieses Betrages seien, wie auch schon telefonisch bekannt gegeben worden wäre, die Werbungskosten (Taggeld) in der Höhe von 1.321,10 nicht berücksichtigt worden. Er lege wie besprochen die überarbeitete Aufstellung der zu berücksichtigenden Taggelder bei.

Weiters seien die Sonderausgaben (Unfallversicherung) in der Höhe von 647,64 € nicht anerkannt worden. Einen entsprechenden Nachweis über die getätigten Prämienzahlungen sei in der Beilage enthalten.

Er hätte auch festgestellt, dass er folgende Kosten in der Höhe von 776,28 € für beruflich bedingte Anschaffungen in seiner Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2007 vergessen habe.

Er beantrage die Aufhebung des angefochtenen Bescheides und Erlassung eines neuen Bescheides, mit dem seinem Berufungsvorbringen Rechnung getragen werde.

Als Beilage zur Berufung legte Herr Bw. neuerlich die Aufstellung mit Datum, Dauer, Ort des Projektes (einen Dienstplan) des Jahres 2007 vor, aus dem die genaue Aufenthaltsdauer am

jeweiligen Ort der Projekte, seine Urlaubstage, Krankenstandstage etc. ersichtlich ist. Weiters legte er eine Jahresinfo seiner Versicherung über die zu zahlenden Prämien für eine Privatschadensversicherung vor.

Zu den zusätzlich geltend gemachten Werbungskosten legte er 3 Rechnungen vor. Eine Rechnung für ein Notebook über 1129,00 €, eine Rechnung für ein Navigationsgerät über 332;50 €, eine Rechnung für ein Handy über 147,90 €. Für die Internetnutzung legte er einen Kontoauszug über die Zahlungen vor.

In einer teilweise stattgebenden Berufungsvorentscheidung anerkannte das Finanzamt einen Teil der geltend gemachten Kosten. In der Begründung zur Berufungsvorentscheidung wurde ausgeführt, dass keine Sonderausgaben gewährt werden könnten, da keine Versicherungsbestätigung gemäß § 18 EStG 1988 vorgelegt worden sei. Die Rechnung der Firma D.W. hätte nicht anerkannt werden können, da sie nicht auf den Namen des Berufungswerbers ausgestellt worden sei. Die berufliche Notwendigkeit der übrigen Ausgaben sei nicht ersichtlich. Von den Internetkosten könnten maximal 20% anerkannt werden. (47,95 €). Eine Reise im Sinne des § 16 EStG 1988 liege vor, wenn sich der Steuerpflichtige aus beruflichem Anlass mindestens 25 km vom Mittelpunkt seiner Tätigkeit entferne, eine Reisedauer von mehr als drei Stunden bei Inlandsreisen (mehr als fünf Stunden bei Auslandsreisen) vorliege und kein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet werde. Bei einer immer wiederkehrenden Bereisung des selben Ortes sei von der Begründung eines weiteren Mittelpunktes der Tätigkeit auszugehen. Die Taggelder könnten daher nur in der Höhe von 145,00 € anerkannt werden.

Herr Bw. legte gegen die Berufungsvorentscheidung Berufung (gemeint ist die Vorlage der Berufung an die 2. Instanz) ein und begründete dies damit, dass ihm für das Kalenderjahr 2007 eine Lohnsteuernachzahlung von 884,28 € vorgeschrieben werde. Bei der Berechnung dieses Betrages seien wie auch schon in der ersten Berufung angegeben, die bereits herab korrigierten Werbungskosten (Taggeld) nicht in vollem Ausmaß berücksichtigt worden. Der Nachweis über die getätigten Prämienzahlungen und der Unfallsversicherungsvertrag sei beigelegt und sollte für eine Anerkennung ausreichend sein, dieser Betrag sei daher zu berücksichtigen. Die Kosten für die Anschaffung der beruflich notwendigen Anschaffungen (u.a. Laptop) seien lt. beiliegenden Rechnungen angeführt, eine auf ihn ausgestellte Rechnung für die Laptop-Anschaffung werde er noch nachreichen. Der Anteil der beruflichen Verwendung des angemeldeten Internetanschlusses liege bei 80% und sei demnach in der Berechnung zu berücksichtigen. Er beantrage die Aufhebung des angefochtenen Bescheides und Erlassung eines neuen Bescheides, mit dem seinem Berufungsvorbringen Rechnung getragen werde.

Nach Vorlage an den Unabhängigen Finanzsenat wurde Herr Bw. ersucht folgende Fragen zu beantworten.

Der Nachweis der Zahlungen bestimmter Versicherungen reiche für die Abzugsfähigkeit als Sonderausgaben nicht aus. Herr Bw. werde ersucht die entsprechenden Bestätigungen für das Finanzamt (die von seiner Versicherung auszustellen seien) vorzulegen.

Er werde auch ersucht bekanntzugeben, ob er von seinem Arbeitgeber einen Laptop zur Verfügung gestellt bekomme. Die Art der Arbeiten, die er von seinem privaten Laptop tätige, sei zu beschreiben.

Er werde weiters ersucht bekanntzugeben, ob er von seinem Arbeitgeber ein Handy zur Verfügung gestellt bekomme, ob er zuhause einen Festnetzanschluss habe und wie viele Handys es in seinem Haushalt gebe.

Herr Bw. antwortete folgendermaßen:

Aufgrund von eigenverschuldeter Beschädigung des durch den Arbeitgeber beigestellten Laptops, habe er damals die Neuanschaffung selbst tätigen und die Kosten tragen müssen. Alle beruflich notwendigen Tätigkeiten wie Ausschreibungen, planerische Arbeiten, Abrechnungen, etc. würden damit erledigt. Durch den Verlust des Firmenhandys habe er auf eigene Kosten einen Ersatz beschaffen müssen. Zuhause besitze er keinen Festnetzanschluss. Sein Internetzugang werde über einen Kabelanschluss (Chello) realisiert. Es sei je ein Handy in seines und seiner Gattin Besitz.

Er legte auch eine Versicherungsbestätigung gemäß § 18 EStG 1988 über eine Unfallversicherung vor.

Das Finanzamt enthielt sich nach Aufforderung zu einer Stellungnahme hinsichtlich der Ausführungen des Herrn Bw. einer Äußerung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Auszugehen ist von folgendem Sachverhalt:

Herr Bw. ist Dienstnehmer/Technischer Angestellter eines Technischen Büros in C. Berufsbedingt betreut er Projekte an verschiedenen Orten und führt Besprechungen durch, die nicht in C stattfinden. Aus seiner vorgelegten Aufstellung ergibt sich für jeden einzelnen Arbeitstag des Jahres 2007 der Ort seiner Tätigkeit. An diesen Orten hielt sich Herr Bw. den ganzen oder einen Teiles des Tages berufsbedingt auf. Abends konnte Herr Bw. immer an seinen Wohnort in D zurückkehren.

Aus seiner Aufstellung ergibt sich, dass Herr Bw. im Jahr 2007 verschiedene Projekte betreute. Den überwiegenden Teil und zwar über 180 mal betreute er ein Projekt am F und war dort überwiegend den ganzen Tag tätig. Gemäß den Ortsangaben in seiner Aufstellung

war er 12 mal in G, 11 mal für ein bestimmtes Projekt und 1 mal für ein weiteres Projekt. Für ein weiteres Projekt war er einmal in E.

Rechnungen für die Anschaffungen eines Handys, eines Laptops, eines Navigationsgerätes, legte Herr Bw. vor. Die Rechnung des Laptops war ein Barkauf ohne auf einen bestimmten Namen zu lauten; für das Navigationsgerät legte er einen Lieferschein vor, in dem er als Kunde aufscheint; für das Handy legte er eine Rechnung auf seinen Namen vor. Für die Zahlungen des Internetanschlusses legte er die Auszüge der Kontoumsätze vor. Für die geltend gemachte Versicherung legte er über Aufforderung des Unabhängigen Finanzsenates eine Versicherungsbestätigung im Sinne des § 18 Abs 1 Z 2 EStG 1988 über 188,71 € vor. Aus dem vom Arbeitgeber an das Finanzamt übermittelten Lohnzettel ist ersichtlich, dass der Arbeitgeber bei der Lohnverrechnung ein Pendlerpauschale in Höhe von 2.797,50 € für das Jahr 2007 berücksichtigte.

Dazu ist festzuhalten, dass dieser Sachverhalt außer Streit steht.

Strittig ist nur, ob die geltend gemachten Werbungskosten und die geltend gemachten Sonderausgaben steuerlich anzuerkennen sind oder nicht.

Allgemein sind Werbungskosten in § 16 EStG 1988 geregelt.

Werbungskosten sind Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Ad 1) Geltend gemachte Tagesgelder/Diäten:

Rechtlich ist diese Frage durch § 16 EStG 1988 sowie § 20 EStG 1988 und die dazu erfolgte Auslegung in Rechtsprechung und Lehre zu prüfen.

Abgegrenzt werden müssen Ausgaben und Aufwendungen, die den Privatbereich betreffen. Explizit führt § 20 Abs 1 Z 2 lit c EStG 1988 Reisekosten an, die keine Werbungskosten sind soweit sie nicht gemäß § 4 Abs 5 EStG 1988 und § 16 Abs 1 Z 9 EStG 1988 abzugsfähig sind.

In § 16 Abs 1 Z 9 EStG 1988 sind Reisekosten nur dann als Werbungskosten abzugsfähig, wenn dem Steuerpflichtigen *Mehraufwendungen* für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen entstehen. Diese Aufwendungen sind ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die aus § 26 Z 4 EStG 1988 ergebenden Beträge nicht übersteigen. Höhere Aufwendungen für Verpflegung sind nicht zu berücksichtigen.

In Abgrenzung zu den privaten Lebenshaltungskosten ist der Begriff *Mehraufwendungen* für Verpflegung im gegenständlichen Sachverhalt zu klären.

Mehraufwendungen entstehen einem Steuerpflichtigen dann, wenn einem Reisenden durch die Unkenntnis der örtlichen Gegebenheiten im Verhältnis zum „normalen“ und nach § 20 Abs 1 EStG 1988 nicht abzugsfähigen Verpflegungsaufwand höhere Kosten entstehen. Diese Voraussetzung kann dann erfüllt sein, wenn sich ein Steuerpflichtiger im Rahmen einer Reise nicht am Mittelpunkt seiner Tätigkeit aufhält (Unabhängiger Finanzsenat, UFS 11.3.2003, RV 1202-L/02).

Die Verwaltungspraxis (Finanzamt) lässt eine Berücksichtigung von Tagesdiäten bei einer größeren Entfernung vom Mittelpunkt der Tätigkeit, wobei eine Entfernung von zumindest 25 Kilometern ausreichend ist, zu. Für die Anerkennung einer Reise wird weiters eine Minstdauer von 3 Stunden vorausgesetzt. Eine kürzere Dauer ist für die Anerkennung, dass eine beruflich veranlasste Fahrt eine Reise sei, nicht ausreichend.

Im Gegensatz dazu hat der Verwaltungsgerichtshof in mehreren Erkenntnissen (VwGH 28.1997, 95/140156; VwGH 30.10.2001 95/14/0013) ausgesprochen, dass bei nur eintägigen Reisen keine Berücksichtigung von Tagesdiäten erfolgt. Begründet wird dies damit, dass bei derartig kurzen Reisen entsprechend Vorsorge getroffen werden könne und so ein *Verpflegungsmehraufwand* nicht entstehe. Er führt dezidiert an, dass durch die entsprechende zeitliche Lagerung von Mahlzeiten bzw. Mitnahme von Lebensmitteln ein Verpflegungsmehraufwand abgefangen werden könne (VwGH 28.1997, 95/140156; VwGH 30.10.2001 95/14/0013; VwGH 7.10.2003, 2000/15/0151). Dieser Auffassung hat sich der Unabhängige Finanzsenat in mehreren Entscheidungen (u.a. UFS 19.3.2004, RV 4358-W/02; UFS 17.6.2004 RV/0225-I/03;

UFS 23.10.2006 RV/0767-L/05; UFS 19.2.2007 RV/1076-L/06; UFS 15.07.2008 RV/0306-I/05) angeschlossen.

Die Begründung für die Nichtanerkennung von Tagesgeld /Diäten bei halb- bzw. eintägigen Reisen ist zusammengefasst folgende:

Die Rechtfertigung für die Annahme von Werbungskosten im Zusammenhang mit Reiseverpflegung liegt in dem in typisierender Betrachtungsweise angenommenen Mehraufwand gegenüber den ansonsten *am jeweiligen Aufenthaltsort* anfallenden und gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähigen *üblichen Verpflegungsaufwendungen*, die der privaten Lebensführung zuzurechnen sind. *Mehraufwendungen für Gasthausverpflegung (Verpflegung außer Haus) gehören grundsätzlich zu den nicht abzugsfähigen Kosten der Lebensführung*, zumal ein bedeutend großer Teil der Erwerbstätigen darauf angewiesen ist, Mahlzeiten in öffentlichen Speiselokalen (generell außer Haus) einzunehmen. *Verpflegungsmehraufwand* im Sinne des § 16 Abs 1 Z 9 EStG 1988 liegt daher nur dann vor, wenn durch eine Reise *zusätzliche Verpflegungskosten* verursacht werden, die über in typisierender Betrachtungsweise zu beurteilenden Verpflegungsausgaben der Erwerbstätigen am ständigen Arbeitsort hinausgehen. Es können dabei aber Erschwernisse anderer Art, die mit einer Reise verbunden sind, nicht bei der rechtlichen Beurteilung Berücksichtigung finden. Allfällige aus der anfänglichen Unkenntnis über die lokale Gastronomie resultierende Verpflegungsmehraufwendungen können in solchen Fällen durch die entsprechende zeitliche Lagerung von Mahlzeiten bzw. die Mitnahme von Lebensmitteln abgefangen werden (siehe ausdrücklich VwGH 30.10.2001 95/14/0013 sowie VwGH 7.10.2003, 2000/15/0151).

Diese Auffassung wird in der Entscheidungspraxis des UFS noch durch folgende Überlegungen begründet:

Höhere Verpflegungsaufwendungen entstehen bei der Berufsausübung – unabhängig vom Vorliegen einer Reise – aus verschiedenen Gründen. Zum Beispiel besteht für viele Steuerpflichtige die Notwendigkeit sich in hochpreisigen Innenstadtlagen oder Touristenorten verköstigen zu müssen, da ihnen die Zeit fehlt, für ihre Mahlzeiten weiter entfernte billigere Verköstigungsmöglichkeiten in Anspruch zu nehmen oder ihr Arbeitsort eben in solchen Tourismusorten gelegen ist, was die Einnahme der Mahlzeiten dort unumgänglich macht. Es macht somit keinen Unterschied, ob ein Steuerpflichtiger ständig an einem solchen Ort (im Innendienst) arbeitet oder ein Außendienstmitarbeiter solche Orte im Rahmen einer beruflichen Fahrt aufsucht. Ein Großteil der Erwerbstätigen findet am Arbeitsplatz auch keine Kochgelegenheit vor.

Oft wird es auch nicht die Ortsunkenntnis sein, die die Inanspruchnahme der günstigsten Verpflegungsmöglichkeit verhindert, sondern werden vielmehr andere Ursachen den Ausschlag geben. So kann die beruflich zur Verfügung stehende Pausendauer zu kurz sein oder ein

Fahrmittel fehlen, um eine bekannte günstigere Verpflegungsmöglichkeit wahrzunehmen. Vielfach ist es auch eine persönliche Wertentscheidung oder Geschmacksfrage, ob günstige Verpflegungsmöglichkeiten (zB Mitnahme von Speisen und Getränken, Einkauf von Fertiggerichten im Lebensmittelhandel, Menükost oder Fastfood) in Anspruch genommen werden, aus Gründen der Qualität oder wegen der wirtschaftlichen bzw. gesellschaftlichen Stellung bewusst höhere Ausgaben für Verpflegung in Kauf genommen werden.

Diese Kostenunterschiede der Verpflegung treffen Steuerpflichtige an ihrer ständigen Arbeitsstätte genauso wie Steuerpflichtige während einer beruflich bedingten Reise.

Daher werden in der ständigen Rechtsprechung des VwGH und der inzwischen gefestigten Entscheidungspraxis des UFS aus oben angeführten Gründen – im Gegensatz zur Verwaltungspraxis (Finanzamt) - für halb- bzw. eintägige Reisen keine Diäten/Taggelder gewährt.

Folglich sind die Fahrten zu den einzelnen Projektorten bzw. Besprechungsorten durch Herrn Bw. nicht anders zu beurteilen als die Situation sehr vieler anderer Erwerbstätiger, die täglich von D und Umgebung nach G oder G Umgebung zur Berufsausübung fahren. Auch sie müssen für die Verpflegung während des Tages im Rahmen ihrer beruflichen Verpflichtungen wie zB: vorgegebenen Terminen, kurzen Pausen, langen Sitzungen, Überstunden, Produktionsabläufen etc. selbst sorgen, ohne dies als Werbungskosten geltend machen zu können. Die tägliche Verpflegung während der Berufsausübung ist ein Teil der privaten Lebenshaltungskosten und gemäß § 20 EStG 1988 nicht steuerlich abzugsfähig.

Aus diesen Gründen können dem Berufungswerber für seine ein- bzw. halbtägigen bzw. stundenweisen Reisen nach G und E keine Tagesgelder/Diäten als Werbungskosten gewährt werden.

Zu dem Projekt am F sind auch die Gründe für ein- bzw. halbtägige Reisen für eine Nichtanerkennung von Tagesgeldern/Diäten zutreffend. Hauptgrund für die Nichtanerkennung der Taggelder ist aber, dass das Projekt am F zu einem weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit des Berufungswerbers geworden ist und damit keine Reise des Berufungswerbers stattfindet. Ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit entsteht nach der Verwaltungspraxis dann, wenn an mindestens 5 Tagen einer Woche derselbe Ort aufgesucht wird. Laut Dienstplan verbrachte Herr Bw. im Kalenderjahr 2007 nach Verbrauch von Urlaubstagen die ersten zwei Arbeitswochen am F, sowie an insgesamt weiteren 180 Arbeitstagen des Jahres 2007. Dies ist neben dem Sitz seines Arbeitsgebers in C für Herrn Bw. ein weiterer Mittelpunkt seiner Tätigkeit, wovon auch sein Dienstgeber durch die Berücksichtigung des Pendlerpauschales in Höhe von 2.797,50 ausging.

Es liegen daher für den Aufenthalt am F keinerlei berufsbedingte Reisen vor, sondern Herr Bw. suchte nur seinen weiteren Arbeitsplatz auf. Verpflegungen am Arbeitsplatz gehören jedoch wie oben ausgeführt - wie bei allen anderen Arbeitnehmern auch - zur privaten

Lebensführung gemäß § 20 EStG 1988 und können daher keine Diäten/Taggelder gewährt werden.

Ad 2) Laptop, Handy, Internetkosten:

Herr Bw. erklärte, den Laptop sowie das Handy als Ersatz für einen von seinem Dienstgeber zur Verfügung gestellten Laptop sowie für ein von seinem Arbeitgeber zur Verfügung gestelltes Handy gekauft zu haben.

Dies ist durchaus glaubhaft. Herr Bw. arbeitet in einem Technischen Büro und ist dienstlich an verschiedenen Projektorten tätig.

Dienstnehmer können zur Ersatzleistung für von ihnen verursachte Schäden herangezogen werden. Wie Herr Bw. selbst angibt, hatte er den durch den Arbeitgeber beigestellten Laptop durch eigenes Verschulden beschädigt und musste die Neuanschaffung selbst tätigen und die Kosten tragen. Der Verlust des Firmenhandys ist ebenfalls auf sein Verschulden zurückzuführen und er musste es auf eigene Kosten ersetzen.

Auch wenn Herr Bw. keine Bestätigung seines Arbeitgebers vorlegte, ist dies glaubhaft. Aus der Art der Tätigkeit des Herrn Bw. (Projektarbeiten in einem Technischen Büro) ist die dienstliche Veranlassung gegeben und der heutigen Arbeitswelt entsprechend. Auch ohne Vorlage einer Dienstgeberbestätigung kann nicht automatisch von einer privaten Veranlassung ausgegangen werden, zumal das Vorbringen glaubwürdig und glaubhaft ist, und auch kein Anhaltspunkt für das Gegenteil ersichtlich ist.

Da Herr Bw. im Jahr 2007 den Ersatz getätigt hat, stehen ihm für dieses Jahr die Kosten für den Ersatz des Laptops und des Handys als Werbungskosten zu.

Ad 3) Internetkosten:

Für die Kosten des Internetanschlusses macht Herr Bw. einen beruflichen Anteil von 80 % geltend, das Finanzamt schätzte den beruflich bedingten Anteil auf 20 %.

Für die Schätzung über die Höhe des Privatanteiles bzw. des berufsbedingten Anteils an den Internetkosten liegen mangels genauer Aufzeichnungen mehrere Anhaltspunkte vor.

Herr Bw. ist Dienstnehmer eines Technischen Büros. Dort hat er seinen Arbeitsplatz. Da er auch einen vom Dienstgeber bereitgestellten Laptop hat, steht auch der Internetzugang des Büros für dienstliche Zwecke zur Verfügung. Durch die zur Verfügungstellung des Laptops durch den Arbeitgeber kann er diverse Arbeiten von zu Hause erledigen, für die er einen Internetzugang benötigt. Das Ausmaß der Nutzung des privaten Internetanschlusses wird jedoch auch von der zur Verfügung stehenden Zeit der Nutzung bestimmt. Einerseits ist Herr Bw. an seinen Arbeitstagen oft mehr als 8 bis 9 Stunden an den Projektorten auswärts tätig, andererseits muss man die Fahrzeit von seiner Wohnung zum Arbeitsort in Baden sowie zum weiteren Arbeitsort am Flughafen Wien sowie den Außendienstorten miteinbeziehen. Wie aus seinem von ihm vorgelegten Dienstplan ersichtlich, konsumiert er auch zustehenden Urlaub sowie Zeitausgleich. Da der private Internetzugang über einen Kabelanschluss erfolgt, ist er

auch für die Familie zugänglich und kann somit auch von dieser privat genutzt werden. Auf Grund der zeitlichen Rahmenbedingungen seiner Tätigkeit als Angestellter in einem Technischen Büro ist davon auszugehen, dass die berufsbedingte Nutzung des eigenen Internetzuganges nicht die überwiegende Nutzung des eigenen Internetzuganges umfasst. Eine Schätzung von 20% durch das Finanzamt ist daher zutreffend, mag auch das subjektive Empfinden des Berufungswerbers - schätzungsweise durch die Intensität der Arbeit - höher sein. Es liegt in der Natur einer Schätzung nur anhand von vorhandenen Kriterien ein Ausmaß festzulegen, da für eine genaue Festlegung exakte Aufzeichnungen aller einzelner Internetnutzungen aller Personen, die Zugang zum privaten Internetanschluss haben, nötig wären. Es werden daher 20% der Kosten des Internetanschlusses als berufsbedingte Werbungskosten anerkannt.

Ad 4) Navigationsgerät:

Ein Navigationsgerät ist ein Arbeitsmittel, das im beruflich genutzten Ausmaß (die Abgrenzung zum Privatanteil ist ebenso erforderlich) als Werbungskosten bei einem Dienstnehmer anerkannt werden können.

Das geltend gemachte Navigationsgerät hat laut vorgelegter Rechnung inklusive Umsatzsteuer 399,00 € gekostet. Rechnungsdatum ist der 19.01.2006. Dieses Navigationsgerät wurde daher nicht im gegenständlichen Streitjahr, sondern ein Jahr davor erworben.

Nun regelt § 13 EStG 1988 die Absetzung der Anschaffungskosten für geringwertige Wirtschaftsgüter. § 13 EStG 1988 lautet: Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten von abnutzbaren Anlagegütern können als Betriebsausgaben abgesetzt werden, wenn diese Kosten für das einzelne Anlagegut 400 € nicht übersteigen (geringwertige Wirtschaftsgüter). Bei Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs 3 EStG 1988 kann dieser Betrag im Jahr der Verausgabung voll abgesetzt werden. § 13 EStG 1988 beinhaltet für Wirtschaftsgüter mit einem Preis von maximal 400 € ein Wahlrecht, entweder ein abnutzbares Wirtschaftsgut wie ein Navigationsgerät sofort abzusetzen oder im Wege einer Absetzung für Abnutzung über den Zeitraum der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer abzuschreiben.

Durch die Vorlage und das Begehren das Navigationsgerät abzusetzen, ist nicht erkennbar, ob der Berufungswerber das Navigationsgerät sofort im vollen Umfang absetzen möchte. Dies wäre aber nur für das Jahr der Anschaffung (im Jahr 2006) möglich. Da das Navigationsgerät bereits im Vorjahr angeschafft worden ist, kann aus diesem Grund das Navigationsgerät nicht sofort im berufsmäßigen Ausmaß abgesetzt werden.

Für eine Absetzung im Wege der gewöhnlichen Nutzungsdauer im beruflich veranlassten Ausmaß fehlt jedoch jeder Anhaltspunkt.

Für die Fahrten zum F sind durch das Pendlerpauschale alle durch die Fahrten verursachten Kosten abgedeckt. Bei einem Arbeitnehmer sind für die Fahrten zum Arbeitsort gesetzlich nur die im § 16 EStG 1988 geregelten Beträge anzuerkennen, die der Dienstgeber von Herrn Bw. in Form des Pendlerpauschales in Höhe von 2.797,50 € bereits berücksichtigt hatte. Die rechtliche Folge ist gemäß § 16 Abs 1 Z 6 lit c EStG 1988, dass die Fahrtkosten zwischen Wohnort und den Dienstorten durch das Pendlerpauschale abgedeckt sind. Alle damit im Zusammenhang stehenden Kosten, die durch Nutzung eines Individualfahrzeugs erwachsen, sind daher abgegolten. Aufgrund des Dienstplanes ist ersichtlich, dass Herr Bw. überwiegend an seinen Dienstorten tätig war und die Zeit bzw. der Weg des berufsbedingten Aufenthaltes an anderen Orten (G oder E) im Jahr 2007 nur sehr geringfügig im Vergleich zur Anwesenheit an seinen ständigen Dienstorten war.

Grundsätzlich wäre ein Navigationsgerät ein - im beruflichen Ausmaß anzuerkennendes – einen Privatanteil auszuschheidendes – Arbeitsmittel. Da aber für das Jahr 2007 keine mit dem Pkw beruflich veranlassten Fahrten dargelegt sind, aus dem Lohnzettel auch keine Fahrtkostenersätze ersichtlich sind, ist für das Jahr 2007 von keiner im steuerrechtlichen Sinn anzuerkennenden beruflichen Nutzung auszugehen. Es können daher auch keine Kosten für das Navigationsgerät im Wege der Absetzung für Abnutzung anerkannt werden.

Ad 5) Sonderausgaben:

Herr Bw. legte im Berufungsverfahren die Versicherungsbestätigung über die Zahlung der Prämienleistungen für eine Unfallversicherung im Sinne des § 18 Abs 1 Z 2 EStG 1988 in Höhe von 188,71 € vor. In dieser Höhe werden die Sonderausgaben anerkannt.

In Summe werden von den im Verfahren geltend gemachten Kosten folgende anerkannt:

Werbungskosten:		
Laptop	brutto	1.129,00 €
Handy	brutto	177,48
Internetkosten	brutto	47,95
Summe		1.354,43
Sonderausgaben		
Unfallversicherung		188,71

Für die Steuerberechnung ist gemäß § 18 Abs 2 EStG 1988 ohne besonderen Nachweis ein Pauschbetrag für Sonderausgaben von 60 Euro jährlich abzusetzen. In § 18 Abs 3 Z 2 EStG 1988 wird bestimmt, wenn die Sonderausgaben (im gegenständlichen Fall die Unfallversicherung) niedriger als der Höchstbetrag (im gegenständlichen Fall wäre dies 5.840 €) ist, ein Viertel der Ausgaben, mindestens aber der Pauschbetrag nach Absatz 2 als Sonderausgaben abzusetzen ist.

Da ein Viertel von 188,71 € nur ein Betrag von 47,18 € ist, wird in der Steuerberechnung der höhere Pauschbetrag von 60 € angesetzt.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 27. März 2009