



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Interrevision WP- und StB GmbH, 1060 Wien, Gumpendorferstrasse 65, vom 27. Februar 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20/21/22, vertreten durch Mag. Martina Eber, vom 25. Jänner 2008 betreffend Einkommensteuer für den Zeitraum 2005 bis 2006 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) erzielte in den Jahren 2005 und 2006 Einkünfte als Lehrer und als Vortragender.

Da die Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2005 und 2006 nicht fristgerecht beim Finanzamt eingereicht wurden, ergingen mit Datum 25.1.2008 Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2005 und 2006, wobei die Besteuerungsgrundlagen wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen gemäß [§ 184 BAO](#) im Schätzungswege – anhand der Lohnzettel gemäß [§ 84 EStG 1988](#) sowie der [Mitteilungen gemäß § 109a EStG 1988](#) - ermittelt wurden. An

Werbungskosten wurde der Pauschbetrag ([§ 16 Abs. 3 EStG 1988](#)) berücksichtigt. Die Einkommensteuer wurde für 2005 mit € 2.911,26, für 2006 mit € 3.256,25 festgesetzt.

Gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2005 und 2006 wurde mit Schreiben vom 27.2.2008 Berufung mit dem Antrag auf erklärungsgemäße Veranlagung erhoben.

Die beigelegten Einkommensteuerklärungen 2005 und 2006 enthalten unter anderem folgende Angaben:

2005:

Alleinerzieherabsetzbetrag

1 Kind i.S.d. [§ 106 Abs. 1 EStG 1988](#)

Unterhaltsabsetzbetrag für 2 Kinder

Einkünfte aus Gewerbebetrieb € 5.185,21 (laut E 1a € 3.796,75 plus KZ 326 € 1.388,46)

Betriebseinnahmen (KZ 9050): 4.798,36; Reise- und Fahrtspesen (KZ 9160) € 552,33; sonstige Ausgaben (KZ 9230) € 449,28 (Bürokosten € 359,28; Telefonkosten € 90,00)

Sonderausgaben / Kirchenbeitrag € 100,00

2006:

Alleinerzieherabsetzbetrag

1 Kind iSd [§ 106 Abs. 1 EStG 1988](#)

Unterhaltsabsetzbetrag für 2 Kinder

Einkünfte aus Gewerbebetrieb € 5.201,01

Betriebseinnahmen (KZ 9050): 6.975,72; Reise- und Fahrtspesen (KZ 9160) € 818,18; sonstige Ausgaben (KZ 9230) € 956,53 (Bürokosten € 359,28; Telefonkosten € 360,00; EDV-Kosten € 237,25)

Sonderausgaben / Kirchenbeitrag € 100,00

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 1.4.2008 änderte das Finanzamt die Einkommensteuerbescheide 2005 und 2006 dahingehend ab, dass – ausgehend von Einkünften aus Gewerbebetrieb von € 5.544,49 (2005) und € 5.560,29 und unter Berücksichtigung von Kirchenbeitrag, Alleinerzieherabsetzbetrag und Unterhaltsabsetzbetrag – Einkommensteuer von € 1.281,69 (2005) und von € 2.004,53 (2006) festgesetzt wurde.

Begründend führte das Finanzamt aus, Werbungskosten für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung lägen nur dann vor, wenn dieses den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Antragstellers bilde. Diese Voraussetzungen seien nicht gegeben, weswegen die diesbezüglich als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen nicht berücksichtigt worden seien.

Mit als Berufung bezeichnetem Vorlageantrag vom 29.1.2008 wurde erklärungsgemäße Veranlagung beantragt. Bei den Bürokosten von € 359,28 handle es sich nicht um Werbungskosten für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer, sondern um Internetkosten. Der Bw unterrichte als Vortragender an der Werkmeisterschule „nicht nur während der Präsenzzeiten“, sondern auch online „über eine sogenannte Moodle-Plattform“. Zur Unterstützung werde mit den Studierenden via Scype oder Messenger bzw. mit Telefon kommuniziert.

Dafür sei ein Internetzugang notwendig. Der Bw habe von 2005 bis 2007 hierfür sein Heim-Internet und seinen Heim-PC verwendet. Seit Oktober 2007 werde ein eigener mobiler Internetzugang verwendet. Von Jänner 2005 bis September 2007 hätten die Internetgebühren von Chello € 49,90 je Monat betragen, wobei der Bw – um den beruflichen vom privaten Anteil zu trennen – pauschal einen beruflichen Anteil von 40% angenommen habe. Seit Oktober 2007 betrügen die Internetkosten je Monat € 22,00.

Knapp vier Jahre später, mit Datum 7.11.2012, erließ hierauf das Finanzamt einen Ergänzungsvorhalt, in welchem der Bw ersucht wurde, Belege für die Internetkosten sowie eine Aufstellung, aus der der Anteil der beruflichen Nutzung ersichtlich sei, vorzulegen.

Nach Fristverlängerung gab der Bw mit Schreiben vom 14.1.2013 bekannt, dass er im Berufszeitraum an einer Berufsschule und am WIFI unterrichtet habe und außerdem in ein Projektmanagementprogramm des Stadtschulrates für Wien „integriert“ gewesen sei. Ferner habe er ein „Integrationsstudium“ absolviert und sei gleichzeitig mit einem Studium für Schulmanagement sowie dem Studium eEducation beschäftigt gewesen.

Inhaltlich wurde im Wesentlichen das Vorbringen im Vorlageantrag wiederholt.

Mit Bericht vom 7.3.2013 legte das Finanzamt die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2005 und 2006 dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß [§ 4 Abs. 4 EStG 1988](#) sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind. Zu den Betriebsausgaben zählen nach [§ 4 Abs. 4 Z 7 EStG 1988](#) auch „Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die eine Tätigkeit in einem neuen Berufsfeld ermöglichen.“

Gemäß [§ 16 Abs. 1 EStG 1988](#) sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Zu den Werbungskosten zählen nach [§ 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988](#) auch „Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen.“

Gemäß [§ 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988](#) dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge, gemäß [§ 20 Abs. 1 Z 2 EStG 1988](#) ebenso nicht „Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.“

Gemäß [§ 166 BAO](#) kommt als Beweismittel im Abgabenverfahren alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist.

Gemäß [§ 167 Abs. 2 BAO](#) hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Der UFS hält es für erwiesen, dass der Bw als Vortragender an der Werkmeisterschule von zu Hause unter Nutzung seines eigenen PC und seiner Internetverbindung in seiner Wohnung außerhalb der Vortragsstunden regelmäßig mit seinen Studenten über verschiedene Medien elektronisch kommuniziert hat.

Ferner hält es der UFS für erwiesen, dass dem Bw monatliche Internetkosten von € 49,90, somit von jährlich € 598,80 erwachsen sind und das Internet in einem Umfang von 60% für die berufliche Tätigkeit als Vortragender verwendet wurde, sodass auf die berufliche Nutzung jährlich € 359,28 entfielen.

Sowohl die Darstellung der beruflichen Tätigkeit und die Notwendigkeit der Nutzung einer eigenen Internetverbindung zu Hause als auch die Höhe der monatlichen Internetkosten sowie der Umfang der beruflichen Nutzung sind glaubhaft. Diese stehen auch mit der Lebenserfahrung im Einklang. Die Annahme eines Privatanteils von 40% bei PC- und Internetnutzung zu Hause entspricht bei einem entsprechenden Berufsbild, wozu auch ein Vortragender, der außerhalb der Vortragszeiten mit den Lernenden elektronisch in Verbindung steht, gehört, der Verwaltungspraxis.

Der Bw hat diese Aufwendungen zwar nicht belegmäßig nachgewiesen, aber ein derartiger Nachweis ist nicht zwingend erforderlich. Angesichts des Umstandes, dass die strittigen Aufwendungen in den Berufungsvorentscheidungen unter Missachtung der Vorschrift des [§ 161 Abs. 3 BAO](#) und des [§ 183 Abs. 4 BAO](#) ohne Ermittlungsverfahren und Parteiengehör – noch dazu mit einer völlig unzutreffenden Begründung, da der Bw in den Steuererklärungen überhaupt keine Werbungskosten geltend gemacht hat – einfach unberücksichtigt gelassen wurden und ein Ermittlungsverfahren erst knapp vier Jahre nach Stellung des Vorlageantrages begonnen wurde, erscheint es dem UFS unzumutbar, über die Glaubhaftmachung der Ausgaben ([§ 138 Abs. 1 BAO](#) letzter Satz) hinausgehend belegmäßige Nachweise für Kosten von € 359,28 jährlich zu verlangen.

Aufwendungen für die Internet-Nutzung sind im Umfang der betrieblichen Veranlassung abzugsfähig (vgl. Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 4 Anm 82 „Internet“).

Betriebsausgaben oder Werbungskosten liegen im Falle einer beruflich veranlassten Verwendung eines Internetanschlusses vor. Internetkosten unterliegen nicht dem Aufteilungsverbot. Ist eine genaue Abgrenzung des beruflichen Teils der Kosten vom privaten Teil nicht möglich, hat eine Aufteilung im Schätzungswege zu erfolgen. Als anteilige berufliche Kosten sind eine anteilige Provider-Gebühr sowie die anteiligen Leitungskosten (Online-Gebühren) oder die anteiligen Kosten für Pauschalabrechnungen (zB Paketlösung für Internetzugang, Telefongebühr usw) abzugsfähig (vgl. Atzmüller/Lattner in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 16 Anm 28 „Internet“). Im Zweifel wird eine Schätzung der abzugsfähigen Aufwendungen analog zum beruflich veranlassten Anteil des Computers mit idR 60% vorzunehmen sein (vgl. UFS 7.6.2006, RV/0206-G/06).

Die Internetkosten sind daher im Umfang von 60% der angefallenen Kosten in den Jahren 2005 und 2006 abzugsfähig.

Der Bw selbst hat die Internetkosten den betrieblichen Einkünften zugeordnet.

Diese Zuordnung begegnet nach dem bisherigen Verfahren keinen Bedenken.

Da der Bw Vortragender an der Werkmeisterschule ist, lagen jedoch keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb ([§ 23 Z 1 EStG 1988](#)), sondern Einkünfte aus selbständiger Arbeit ([§ 22 Z 1 lit. a EStG 1988](#)) vor. Unterrichtende Tätigkeit i.S.d. [§ 22 Z 1 lit. a EStG 1988](#) ist jede Art persönlicher Lehrtätigkeit und umfasst die Vermittlung von Fähigkeiten und meist komplexerem Wissen an Menschen (vgl. Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 22 Anm. 48).

Eine steuerliche Auswirkung ist mit der geänderten Einkünftequalifikation im gegenständlichen Fall nicht verbunden.

Der Berufung war daher Folge zu geben und die Veranlagung entsprechend den mit der Berufung vorgelegten Einkommensteuererklärungen vorzunehmen.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Wien, am 8. April 2013