

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2001 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage 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 Buchungsmittelung zu ersehen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit Eingabe vom 29. Jänner 2003 beantragte der Steuerpflichtige die Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2001. Dabei begehrte er die Berücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages, diverser Aufwendungen als Sonderausgaben und den Abzug von Handygebühren, Reisekosten und der AfA für einen Computer als Werbungskosten.

Mit Bescheid vom 31. März 2003 wurde die Arbeitnehmerveranlagung durchgeführt. Während der Alleinverdienerabsetzbetrag und die als Sonderausgaben bezeichneten Aufwendungen (innerhalb der gesetzlich vorgeschriebenen Grenzen) antragsgemäß berücksichtigt wurden, kürzte das Finanzamt die als Werbungskosten bezeichneten Aufwendungen. So wurden die Handykosten und die Halbjahres-AfA für den Computer um einen Privatanteil von 40% gekürzt. Die Reisekosten anerkannte das Finanzamt in voller Höhe.

In der rechtzeitig erhobenen Berufung wandte sich der Steuerpflichtige gegen die Kürzung der Computer-AfA mit der Begründung, der PC sei am Arbeitsplatz aufgestellt und werde ausschließlich beruflich verwendet.

Mit Berufungsvorentscheidung führte das Finanzamt aus, dass der Bescheid vom 31. März 2003 auf Grund der Berufung geändert werde, wobei jedoch weder die Bemessungsgrundlage, noch die Einkommensteuer oder die Abgabengutschrift verändert wurden. Als Begründung wurde ausgeführt, der Berufungswerber behauptete zwar, dass der Computer ausschließlich am Arbeitsplatz verwendet werde, die diesbezügliche Bestätigung habe er jedoch selbst ausgefertigt. Da der Arbeitgeber üblicher Weise die notwendigen Arbeitsmittel zur Verfügung stelle und keinerlei (Teil)Kostentragung durch den Arbeitgeber erfolgte, wäre der 40 %ige Privatanteil unwiderlegt geblieben.

Daraufhin beantragte der Einschreiter mit Schreiben vom 10. Juni 2003 die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und erläuterte die Art des beruflichen Einsatzes an seinem Arbeitsplatz, legte eine Bestätigung des Dienststellenleiters vor und begehrte zusätzlich zum Wegfall eines Privatanteiles nunmehr erstmals auch die Anerkennung von Fahrtkosten mit dem eigenen PKW für den Transport des Computers vom Erwerbsort zum Arbeitsort in Höhe von € 182,27.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Dazu bestimmt § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 ergänzend, 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 gilt für die Bemessung der Absetzung für Abnutzung oder Substanzverringerung unter anderem, dass grundsätzlich die tatsächlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten zu Grunde zu legen sind.

§ 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. Weiter bestimmt Abs. 2 dieser Gesetzesstelle, dass, wenn das Wirtschaftsgut im Wirtschaftsjahr mehr als sechs Monate genutzt wird, der gesamte auf ein Jahr entfallende Betrag abzusetzen ist, sonst die Hälfte dieses Betrages.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 sind Reisekosten bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen Werbungskosten. Diese Aufwendungen sind ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 EStG 1988 ergebenden Beträge nicht übersteigen. Höhere Aufwendungen für Verpflegung sind nicht zu berücksichtigen.

Demgegenüber regelt § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988, dass Aufwendungen für die Lebensführung bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden dürfen, 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.

Nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 dürfen weiters Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz, soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 angeführten Betrag übersteigen, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c iVm § 124b Z 52 EStG 1988 ist diesbezüglich im Kalenderjahr 2001 von einem Betrag von S 34.560,00 jährlich und S 2.880,00 monatlich auszugehen.

1) Computerprivatanteil, "Zustellkosten":

Im gegenständlichen Fall erwarb der Berufungswerber im 2. Halbjahr 2001 (Rechnungsdatum 4. 10. 2001) einen PC. Diesen verbrachte er an seine Dienststelle und verwendete ihn dort beruflich. Während dem Erstantrag lediglich eine selbst angefertigte "Bestätigung" über den beruflichen Einsatz und den Standort des Gerätes angeschlossen war, wurde dem Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz eine Bestätigung des Dienstvorgesetzten beigeschlossen. Auf Grund dieser Bestätigung ist nunmehr zweifelsfrei davon auszugehen, dass der Computer tatsächlich durchgängig an der Arbeitsstelle beruflich verwendet wurde.

Beim vorliegenden Sachverhalt bleibt für den Abzug eines Privatanteiles kein Platz. Wird ein Arbeitsmittel nämlich am Arbeitsplatz beruflich verwendet, ist offensichtlich, dass die Anschaffungskosten als Werbungskosten abzugsfähig sind und – wegen einer allfälligen, absolut zu vernachlässigenden Privatnutzung - kein Abzug eines Privatanteiles zu erfolgen hat. Insoweit ist der Berufung somit Folge zu geben und sind die Anschaffungskosten (lt. vorgelegter Rechnung S 21.441,60) verteilt auf eine vierjährige Nutzungsdauer unter Berücksichtigung der Inbetriebnahme in der zweiten Jahreshälfte als Werbungskosten anzuerkennen.

Zu den Anschaffungskosten gehören aber nicht nur alle Aufwendungen, die der Steuerpflichtige unmittelbar zum Zwecke des Erwerbes gemacht hat, also nicht nur der Kaufpreis, sondern auch die Aufwendungen, die der Steuerpflichtige tätigen musste, um das Wirtschaftsgut entsprechend nutzbar zu machen (VwGH 5.8.1992, 90/13/0138). Zu den Anschaffungskosten gehören daher unter anderem auch die Aufwendungen für den Transport zum Aufstellungsort.

Vom Berufungswerber wurde im Vorlageantrag erstmalig die Berücksichtigung von "Zustellkosten" begehrte. Dazu führte er aus, er habe den Computer bei einer Firma in Wien erworben und diesen mit seinem Privat-PKW abgeholt. Daraus seien ihm Aufwendungen in Höhe von S 4,90 pro gefahrenem Kilometer, somit insgesamt S 2.508,80, entstanden.

Mit Vorhalt vom 16. April 2004 wurde der Berufungswerber daraufhin von der Abgabenbehörde zweiter Instanz um Stellungnahme ersucht, wieso er den Computer bei einem derart weit entfernten Anbieter erworben habe und weshalb die Abholung persönlich erfolgt sei. Gleichzeitig wurde um Übermittlung von Nachweisen gebeten, die eine Fahrt nach Wien belegen würden.

In Beantwortung dieses Vorhaltes gab der Berufungswerber an, der Kauf wäre deshalb beim Wiener Anbieter erfolgt, weil durch langjährige dienstliche Kontakte die Erzielung eines günstigeren Kaufpreises möglich gewesen wäre. Hinsichtlich der Frage des Transportes habe er schon mehrmals schlechte Erfahrungen gemacht. Er habe auf keinen Fall einen Transportschaden für sein sensibles Gerät riskieren wollen. Die Reisebewegung sei an einem Wochenende (eintätig) erfolgt und er habe das Gerät bei einem Wiener Freund abholen können. Objektive Beweismittel wurden jedoch nicht vorgelegt.

Nach § 138 BAO haben die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119 BAO) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie deren Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Im gegenständlichen Fall argumentierte der Berufungswerber, er habe den von ihm erworbenen Computer mit seinem privaten Kraftfahrzeug in Wien selbst abgeholt und mache die diesbezüglichen Kosten in Form des amtlichen Kilometergeldes als Anschaffungsnebenkosten geltend. Trotz Aufforderung durch die Abgabenbehörde blieb er jeglichen Beweis für die Richtigkeit dieser Ausführungen schuldig. Auch wenn die Transportkosten grundsätzlich steuerlich berücksichtigt werden könnten, erscheint im gegenständlichen Fall das Vorliegen eines ausschließlich durch den Transport verursachten Aufwandes äußerst zweifelhaft. Es widerspricht nämlich jeder Lebenserfahrung, dass ein Steuerpflichtiger ausschließlich zur Abholung eines Computers eine Reise von mehr als 1000 Kilometern auf sich nimmt, wenn er sich dessen bewusst ist, dass er einen Monat später ohnehin in Wien beruflich tätig ist (Ankauf des Computers lt. Rechnung am 4. Oktober 2001, dienstliche Tätigkeit in Wien ab 5. November 2001). Auch sind die Angaben des Berufungswerbers hinsichtlich der Höhe der Aufwendungen in sich widersprüchlich. Träfe es nämlich zu, dass der Berufungswerber tatsächlich ausschließlich zur Abholung des Computers an einem Samstag oder Sonntag (eine genaue Angabe des Reisetages erfolgte trotz Vorhalt nicht) im Oktober oder einem späteren Monat (auch diesbezüglich blieb der Berufungswerber jegliche genaue Angaben schuldig) nach Wien gefahren wäre, müssten Aufwendungen für die Hin- und Rückfahrt zu den Anschaffungskosten hinzugerechnet werden. Der Berufungswerber bezifferte die Aufwendungen lediglich in Höhe einer einfachen Fahrt. Weiters erscheint es als nicht überzeugend, wenn der Berufungswerber als Argument für den Kauf in Wien anführt, dass er dort einen "bis zu 30%" günstigeren Preis im Vergleich mit Tiroler Anbietern erzielen habe können, sodann aber Aufwendungen für die Abholung in Kauf genommen werden, welche diesen Preisvorteil nahezu wieder ausgleichen.

Der Berufungswerber hat somit zusammenfassend betrachtet die Durchführung der in Rede stehenden Fahrt in keinster Weise nachgewiesen. Er hat weder Beweismittel vorgelegt noch exakte Angaben über den Tag der behaupteten Abholung gemacht. Auch von einer Glaubhaftmachung des behaupteten Sachverhaltes kann keine Rede sein und erscheint ein Vorgehen in der behaupteten Weise auch wirtschaftlich nicht nachvollziehbar. Vielmehr ist eher davon auszugehen, dass die Abholung des Computers im Rahmen des dienstlichen Aufenthaltes in Wien ab 4. November 2001 oder einer privaten Besuchsfahrt (der Berufungswerber gab selbst an, dass der PC bei einem Freund verwahrt wurde) erfolgte. Im erstgenannten Fall sind die Fahrtaufwendungen bereits durch die Geltendmachung im Punkt "Reisekosten" abgegolten, im zweiten Fall auf Grund einer Mischveranlassung den nichtabzugsfähigen Aufwendungen der privaten Lebensführung zuzuordnen. Jedenfalls können insgesamt im gegenständlichen Fall keine Anschaffungsnebenkosten steuerlich berücksichtigt werden.

Als Werbungskosten anzuerkennen sind daher in diesem Punkt **S 2.680,20** (S 21.441,60 / 4 = Jahres-AfA von S 5.360,40, auf Grund der Inbetriebnahme in der zweiten Jahreshälfte 50% davon).

2) Familienheimfahrten:

Wie aus der Aktenlage hervorgeht, absolvierte der Berufungswerber im Zeitraum vom 5. bis 30. November 2001 einen Fortbildungslehrgang im Osten Österreichs. Dafür wurden ihm vom Arbeitgeber Reisekostenersätze ausbezahlt, welche – mit Ausnahme der S 360,00 übersteigenden Teile der Tagesgelder – nach § 26 Z 4 EStG 1988 nicht steuerbar behandelt wurden. Dabei handelt es sich im Einzelnen um Fahrtkostenvergütungen für die Hinfahrt am 4. November 2001 und die Rückfahrt am 30. November 2001 in Höhe der Kosten des billigsten Massenbeförderungsmittels. Weiters wurden Tagesgelder für den gesamten Zeitraum gewährt.

Nach den Angaben des Berufungswerbers reiste er mit seinem privaten Kraftfahrzeug am 4. 11. zum Fortbildungsort, fuhr sodann an den Wochenenden 9. bis 11. 11, 16. bis 18. 11., 23. bis 25. 11. jeweils zu seinem Familienwohnsitz und verwendete sein Kraftfahrzeug auch für die Rückfahrt am 30. 11. 2001. Als Werbungskosten machte er das amtliche Kilometergeld für acht Fahrten à 500 km, sohin insgesamt S 19.600,00, geltend und zog davon vom Arbeitgeber erhaltene Reisekostenvergütungen in Höhe von S 1.056,00 ab. Vom Finanzamt wurde antragsgemäß ein Betrag von S 18.547,00 als Werbungskosten anerkannt.

Nach § 289 Abs. 2 BAO ist die Abgabenbehörde zweiter Instanz berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen. Im gegenständlichen Fall wurde der Berufungswerber für die Dauer der gesamten Fortbildungsveranstaltung einer Dienststelle in Ostösterreich dienstzugeteilt. Ihm wurde seitens des Arbeitgebers eine Nächtigungsmöglichkeit zur Verfügung gestellt. Wenn der Berufungswerber dennoch an den lehrgangsfreien Wochenenden an seinen Familienwohnsitz reiste, stellen diese Fahrten eindeutig Fahrten zwischen dem (vorübergehenden) Wohnsitz am Arbeitsort und dem Familienwohnsitz dar. Diesbezügliche Aufwendungen können nur innerhalb der Grenzen des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 als Werbungskosten anerkannt werden.

Im Einzelnen ergeben sich folgende abzugsfähigen Beträge:

- **erste Hinfahrt am 4. November 2001**

Die diesbezüglich anfallenden Aufwendungen sind ausschließlich beruflich veranlasst und daher in tatsächlich angefallener Höhe abzüglich der nicht steuerbar ausbezahlten Arbeitgeberersätze als Werbungskosten anzuerkennen.

	tatsächl. Kosten	Arbeitgeberersätze	Werbungskosten
Fahrtkosten	500 x 4,90	lt. Reiserechnung*)	
	2.450,00	- 772,00	1.678,00

*) bei der Berechnung der Arbeitgeberersätze sind alle in der Reiserechnung als Fahrtkostenvergütungen ausgewiesenen und nicht steuerbar ausbezahlten Beträge (Kosten von Bus und Bahn, sowie Zuschläge für Gepäckbeförderung) anzusetzen

- **Wochenendheimfahrten**

Der Berufungswerber reiste an jedem Wochenende mit seinem PKW vom Fortbildungsort zu seinem Familienwohnsitz. Dies war trotz durchgehender Dienstzuteilung möglich, weil an den vortagsfreien Wochenenden solche Heimfahrten nicht untersagt waren. Trotz dieser Tatsache wurden vom Arbeitgeber auch für die Wochenendtage Tagesdiäten ausbezahlt und nach § 26 Z 4 EStG 1988 nicht steuerbar behandelt.

Obwohl für diese Wochenendheimfahrten keinerlei dienstlicher Auftrag und auch keine konkrete berufliche Veranlassung vorgelegen ist, können die diesbezüglichen

Aufwendungen unter dem Stichwort "Familienheimfahrten" als Werbungskosten anerkannt werden. Dabei ist unter Berücksichtigung des zeitlichen Aspektes des nur kurz andauernden auswärtigen Einsatzes und des Familienstandes des Berufungswerbers entsprechend der Rechtsprechung und der Literatur hinsichtlich der steuerlichen Anerkennung der damit verbundenen Aufwendungen von einer grundsätzlichen Zulässigkeit wöchentlicher Heimfahrten auszugehen. Seit 1996 ist die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für Familienheimfahrten jedoch durch die Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 mit dem sich auf die Dauer der auswärtigen Tätigkeit bezogenen Betrages nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 (für das Jahr 2001 sind dies bezogen auf die einmonatige Tätigkeitsdauer des Berufungswerbers S 2.880,00) beschränkt. Darüber hinausgehende Aufwendungen sind nicht abzugsfähig. Im gegenständlichen Fall zudem zu berücksichtigen ist, dass der Berufungswerber jeweils am Freitag seine Heimfahrten angetreten hat und am Sonntag wieder an den Fortbildungsort reiste. Trotzdem wurden vom Arbeitgeber durchgehend und somit auch für die Tage des Aufenthaltes am Familienwohnsitz nicht steuerbar Tagesgelder ausbezahlt. Hält sich ein Arbeitnehmer aber nicht auswärts, sondern an seinem Wohnort auf, können Tagesgelder grundsätzlich nicht nach § 26 Z 4 EStG 1988 unversteuert belassen bleiben. Aus diesem Grund sind die an den Wochenenden ausbezahlten Tagesgelder im Rahmen der Veranlagung in die Besteuerung miteinzubeziehen, was hiermit durch die Kürzung der absetzbaren Werbungskosten erfolgt.

Die zu berücksichtigenden Werbungskosten sind somit wie folgt zu berechnen:

	tatsächl. Kosten	davon abzugsfähig	Arbeitgeber-ersätze	Werbungs-kosten
Fahrtkosten	6 x 500 x 4,90	nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e	trotz Heimfahrt nicht steuerbar behandelt*)	
	14.700,00	2.880,00	- 2.160,00	720,00

*) auf Grund der Dauer der Familienheimfahrten wird von jeweils zwei vollen Tagesdiäten ausgegangen; daher Kürzung um 6 x 360; Tagesgeldüberschreitungen wurden bereits steuerpflichtig ausbezahlt und sind daher nicht mehr anzusetzen (vgl. Reichel / Fellner / Fuchs / Zorn / Büsser, Die Einkommensteuer EStG 1988, Band III B: Kommentar, § 20 EStG 1988 Tz 6.2)

- **letzte Rückfahrt am 30. November 2004**

Für diese Fahrt gelten die obigen Ausführungen zur ersten Hinfahrt sinngemäß, weshalb Werbungskosten in Höhe von **S 1.678,00** anerkannt werden können.

3) Zusammenfassung der als Werbungskosten anerkannten Aufwendungen:

Computer-AfA	lt. obigem Pkt. 1	S 2.680,20
Fahrtkosten	lt. obigem Pkt. 2	S 4.076,00
Taggelddifferenzen	Fahrt 19.-21.6 28/12 statt 27/12, ansonsten antragsgemäß	S 785,00
Handykosten	40% Privatanteil unbestritten	S 2.607,32
Werbungskosten 2001	(gerundet)	S 10.149,00

Hinsichtlich der als Sonderausgaben beantragten Aufwendungen treten keine Veränderungen ein.

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Beilagen: 1 Berechnungsblatt

1 Originalbestätigung

Innsbruck, 13. Mai 2004