



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bwin., vom 15. Juni 2004, gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 8. Juni 2004, betreffend die Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2002, 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.

### **Entscheidungsgründe**

Die Berufungswerberin hat mit ihrer Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für 2002 zwar Sonderausgaben, nicht aber auch Werbungskosten zum Abzug beantragt. Auch die Berücksichtigung des Alleinerzieherabsetzbetrages hat sie nicht geltend gemacht.

Erst in der gegen den Einkommensteuerbescheid vom 8. Juni 2004 fristgerecht durch ihren bevollmächtigten Vertreter eingebrachten Berufung machte sie zusätzlich zu den abgezogenen Sonderausgaben auch die Berücksichtigung von Werbungskosten und des Alleinerzieherabsetzbetrages geltend.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 17. November 2004 hat das Finanzamt der Berufung teilweise Folge gegeben. Zu den nicht als Werbungskosten abgezogenen Aufwendungen führte das Finanzamt auszugsweise aus:

*“Für die eingebrachte PC Einlage wurde ... ein geschätzter Privatanteil von 50 Prozent in Abzug gebracht.*

*Auch die Berücksichtigung von pauschalen Nächtigungskosten (Wien privat) setzt gem. § 16 EStG 1988 einen tatsächlichen Aufwand voraus.”*

Der Alleinerzieherabsetzbetrag wurde offenbar aus einem Versehen nicht berücksichtigt.

Zufolge des fristgerecht eingebrachten Vorlageantrages gilt die Berufung wiederum als unerledigt. In dem vom Vertreter der Berufungswerberin als „Berufung“ bezeichneten Schriftsatz ist ausgeführt:

*“1. Sachverhaltsdarstellung*

*Mit vorgenannten Bescheid wurde der Privatanteil des PC´s mit 50% festgesetzt. Die pauschalen Nächtigungskosten wurden mit Eur 0,00 festgesetzt.*

*2. Begehrte Änderung*

*Abweichend vom vorgenannten Bescheid wird der Antrag gestellt, die den Privatanteil des PC´s mit 15% und die pauschalen Nächtigungskosten mit Eur 60,00 festzusetzen.*

*3. Begründung*

*Begründet wird die Abänderung damit, dass der Privatanteil des PC´s höchstens mit 15% zu beziffern ist. Die beantragten pauschalen Nächtigungskosten stehen in keinem Zusammenhang zum beantragten Nächtigungsbeleg. Daher sind beide Kosten zu berücksichtigen.*

*Für weitere Informationen zur Nutzung des PC´s stehe ich Ihnen gerne zur Verfügung.”*

Mit dem an den bevollmächtigten Vertreter der Berufungswerberin gerichteten Schreiben vom 16. August 2006 hat der Unabhängige Finanzsenat zu diesen beiden Punkten ausgeführt:

*„- Sie haben ... angegeben, anlässlich der Absolvierung des Praktikums in der Zeit vom 22. bis 26. April 2002 eine „private“ Unterkunft zur Verfügung gehabt zu haben. Das Finanzamt hat dazu in der Berufungsvorentscheidung vom 17. November 2004 ausgeführt, dass Sie dafür keinen Aufwand hatten.*

*Ich bitte Sie um eine Stellungnahme zu dieser Aussage des Finanzamtes und gegebenenfalls um Darstellung des Ihnen erwachsenen Nächtigungsaufwandes und entsprechenden Nachweis oder Glaubhaftmachung.*

*- Sie haben ohne Angabe irgendwelcher Gründe beantragt, den Privatanteil an den Kosten für die Nutzung einer PC-Anlage mit 15 % anstatt wie vom Finanzamt auf Grund der Tatsache,*

*dass diese Anlage auch von Ihrem studierenden Sohn genutzt wurde, mit 50 %, festgesetzt werde.*

*Ich bitte Sie, einen geeigneten Nachweis über das tatsächliche berufliche Ausmaß der Nutzung Ihrer PC-Anlage zu erbringen.*

*Außerdem werden Sie gebeten, die Kaufbelege zum Nachweis der Anschaffungskosten vorzulegen.“*

Dazu führte der Vertreter der Berufungswerberin im Schreiben vom 31. Oktober 2006 aus:

*“Nächtigungsgelder 22. – 26.4.2006*

*Frau ... absolvierte in o. g. Zeitraum ein Praktikum (siehe Beilage). Die tägliche Rückfahrt (mit höherem Kilometergeld) wäre zwar möglich gewesen, jedoch wurden Nächtigungen vor Ort vorgezogen und das Nächtigungsgeld in Höhe von nur 60 € als erhöhte Werbungskosten geltend gemacht. Nachdem für die entstandenen Nächtigungskosten keine Belege mehr vorliegen, könne wir nur darauf hinweisen ‘Wo kann man für 4 Nächte gratis wohnen?’*

*PC Rechnung bzw. Nutzung*

*Die EDV wurde vor 8 Jahren (Ende 1998) angeschafft. Die EDV umfasste einen Multimedia-PC (für den Vorlesungsbetrieb erforderlich), Drucker, Fax, 17“ -Bildschirm und div.*

*Kleinmaterialien. Der Kaufpreis lag bei ungefähr ATS 40.000,00 – 45.000,00 inkl.*

*Umsatzsteuer.*

*Am 19.10.2004 haben wir die steuerliche Vertretung von Frau ... übernommen. Zu diesem Zeitpunkt waren die Arbeitnehmerveranlagungen bis 2001 bereits rechtskräftig veranlagt, sodass die erhöhten Werbungskosten für die EDV-Anlage bis 2001 nicht mehr geltend gemacht werden konnten (dienstliche Nutzung war immer gegeben). Aus diesem Grunde wurde die Rechnung über den Zeitraum der Garantie hinausgehend nicht mehr aufbewahrt, zumal zwischenzeitig über 7 Jahre vergangen sind. Die Einlage wurde mit einem – zum 1.1.2002 - realistischen Wert angesetzt. Wir erlauben uns darauf hinzuweisen, das wegen Fehlens der Rechnungen für diverse Verbrauchsmaterialien wie Kopierpapier, Toner etc. keine erhöhten Werbungskosten im Schätzungswege angesetzt wurden, welche sich jedoch auf ca. ATS 1.500,00 im Jahr 2002 beliefen.*

*Die Nutzung der EDV durch den studierenden Sohn beschränkt sich auf die Inskription bzw. Anmeldung zu diversen Vorlesungen an der Uni und das Verfassen von durchschnittlich zwei Briefen bzw. Schriftstücken pro Monat. Der zeitliche Umfang beläuft sich auf höchstens ca. 10 Stunden pro Jahr.*

*Die private Nutzung der EDV durch Frau ... beläuft sich auf ca. 1 – 2 Stunden pro Monat, sohin 15 – 20 Stunden pro Jahr. Die dienstliche Nutzung beläuft sich auf ca. 1 Stunde pro*

*Tag, sohin ungefähr 250 – 300 Stunden pro Jahr. Es waren und es sind bis dato weder Spiele noch sonstige zur Unterhaltung nutzbare Software installiert.“*

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

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 gehören zu den Werbungskosten Ausgaben für Arbeitsmittel (zB Werkzeug und Berufskleidung). Ist die Nutzungsdauer der Arbeitsmittel länger als ein Jahr, ist Z 8 anzuwenden.

§ 16 Abs 1 Z 8 EStG 1988 normiert den Werbungskostenabzug für so genannte „Absetzungen für Abnutzung und für Substanzverringerung (§§ 7 und 8).“

§ 7 EStG 1988 lautet:

Abs. 1: 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), sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen (Absetzung für Abnutzung). Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer bemisst sich nach der Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung.

Abs. 2: Wird das Wirtschaftsgut im Wirtschaftsjahr mehr als sechs Monate genutzt, dann ist der gesamte auf ein Jahr entfallende Betrag abzusetzen, sonst die Hälfte dieses Betrages.

Zu den Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen zählen gemäß § 16 Abs. 1 Z. 7 EStG 1988 auch Ausgaben für Arbeitsmittel. Zur Eignung eines Computers als Arbeitsmittel hat der Verwaltungsgerichtshof bereits mehrmals seine Auffassung zum Ausdruck gebracht, dass die Erforderlichkeit des Einsatzes eines Computers als Arbeitsmittel dann zu bejahen ist, wenn der Einsatz eines solchen Gerätes nach dem Urteil gerecht und billig denkender Menschen für eine bestimmte Tätigkeit unzweifelhaft sinnvoll ist (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 12. April 1994, 91/14/0024 und vom 28. Mai 1997, 94/13/0203). Das Finanzamt bestreitet im vorliegenden Fall nicht das Vorliegen dieser Voraussetzung für einen von der Berufungswerberin zum Einsatz gebrachten PC, sodass auch der Unabhängige Finanzsenat ohne weitere Prüfung das Vorliegen dieser Voraussetzung als gegeben annimmt.

Der Vertreter der Berufungswerberin hat ausgeführt, dass der PC „Ende 1998“ angeschafft worden und die „dienstliche Nutzung“... „immer gegeben“ gewesen sei.

Damit steht aber fest, dass bei Richtigkeit dieser Angaben die im Wege der Absetzung für Abnutzung (kurz: AfA) erfolgende steuerliche Berücksichtigung der Anschaffungskosten des

PC mit dem Beginn der beruflichen Nutzung, also im Jahre 1998, zu erfolgen hat (vgl. dazu z. B. Doralt EStG<sup>9</sup>, § 7 TZ 31 ff). Bei der vom Vertreter der Berufungswerberin wohl zu Recht angenommenen Nutzungsdauer von vier Jahren ist daher im hier maßgeblichen Kalenderjahr 2002 nur mehr eine so genannte „Halbjahres – AfA“ zu berücksichtigen, und nicht wie vom Vertreter der Berufungswerberin vom Finanzamt unbeanstandet, eine Jahres – AfA.

Fest steht auch, dass die (Halbjahres-)AfA 2002 nicht von einem Wert der Einlage zu Beginn des Jahres 2002 zu berechnen ist, sondern von den tatsächlichen Anschaffungskosten im behaupteten Jahr 1998.

Die Berufungswerberin hat diese tatsächlichen Anschaffungskosten trotz Aufforderung durch den Unabhängigen Finanzsenat nicht nachgewiesen, sondern lediglich einen Wert von „ungefähr ATS 40.000,00 – 45.000,00 inkl. Umsatzsteuer“ angegeben, und zudem Ausgaben für „*Verbrauchsmaterialien wie Kopierpapier, Toner etc.*“ geltend gemacht. Der Unabhängige Finanzsenat verzichtet aus Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen auf eine Überprüfung des sich insoweit als Schätzung darstellenden Ansatzes eines Abschreibungsbetrages (einschließlich aller genannten Kosten von Verbrauchsmaterialien) von 250,00 Euro durch den Vertreter der Berufungswerberin und das Finanzamt.

Es bleibt jedoch noch zu beurteilen, ob der Anteil der Privatnutzung des Gerätes durch die Berufungswerberin und ihren studierenden Sohn mit 15 v. H. dieses Betrages, wie von der Berufungswerberin gefordert, oder mit 50 v. H. wie vom Finanzamt angesetzt, zu schätzen ist.

Die wörtlich wieder gegebenen Ausführungen der Berufungswerberin zum Ausmaß der Nutzung des PC widersprechen völlig den Erfahrungen des täglichen Lebens.

Die Berufungswerberin war im Jahr 2002 Direktorin Beruf. Es ist unvorstellbar, dass sie tatsächlich, wie in der Vorhaltsbeantwortung dargestellt, den PC täglich eine Stunde für berufliche Zwecke genutzt hätte. Es wäre an der Berufungswerberin gelegen, für diese behauptete Nutzung, wie ihr vom Unabhängigen Finanzsenat aufgetragen worden war, „*einen geeigneten Nachweis ... zu erbringen.*“

Genauso wäre es an der Berufungswerberin gelegen, die von ihr behauptete, wiederum den Erfahrungen des täglichen Lebens völlig entgegenstehende Behauptung über das Ausmaß der Nutzung des PC durch ihren studierenden Sohn glaubhaft zu machen.

Angesichts dieser Tatsachen vertritt der Unabhängige Finanzsenat die Auffassung, dass das Finanzamt dadurch, dass es den Anteil der nicht beruflichen Nutzung durch die Berufungswerberin und ihren Sohn mit 50 v. H. der Gesamtnutzung geschätzt hat, der Berufungswerberin sehr entgegengekommen ist, weil wohl allein die Nutzung des PC durch

einen andere Person, nämlich den Sohn der Berufungswerberin, den Ansatz eines Privatanteils in dieser Höhe gerechtfertigt hätte.

Zum weiteren Streitpunkt der Abzugsfähigkeit von nicht nachgewiesenen Nächtigungskosten muss vorweg festgehalten werden, dass Werbungskosten grundsätzlich zwar von Amts wegen zu berücksichtigen sind (vgl. beispielsweise das Erkenntnis des VwGH vom 8.2.2007, 2004/15/0102), allerdings sind als Werbungskosten geltend gemachte Aufwendungen über Verlangen der Abgabenbehörde gemäß § 138 BAO nachzuweisen, oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft zu machen (vgl. das Erkenntnis vom 17.12.1996, 92/14/0176). Die Glaubhaftmachung genügt nur, wenn der Nachweis nach den Umständen des Einzelfalles nicht zumutbar ist (vgl. Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 138 Tz 5).

Damit ist die Sache entschieden, da für tatsächlich angefallene Nächtigungskosten jederzeit ein Nachweis durch Vorlage der entsprechenden Zahlungsbelege möglich ist. Der Vertreter der Berufungswerberin hat auf die Aufforderung des Unabhängigen Finanzsenats, einen entsprechenden Nachweis vorzulegen oder den Aufwand wenigstens glaubhaft zu machen, im Wesentlichen nur die rhetorische Frage gestellt, *‘wo kann man für 4 Nächte gratis wohnen?’* könne. Diese Frage könnte übrigens damit beantwortet werden, dass am Ort der Fortbildung ohne jeden Zweifel Schlafräume vorhanden sind.

Dem Finanzamt kann jedenfalls nicht widersprochen werden, wenn es den Abzug von behaupteten jedoch durch nichts bewiesenen Nächtigungskosten als Werbungskosten verweigerte.

Der Berufung war daher in beiden strittigen Punkten ein Erfolg zu versagen. Der Berufung war jedoch insgesamt teilweise Folge zu geben, weil der Alleinerzieherabsetzbetrag vom Finanzamt (wohl versehentlich) nicht berücksichtigt worden war.

Anzumerken bleibt, dass der Unabhängige Finanzsenat die Berufungswerberin auch aufgefordert hat, die berufliche Veranlassung der vom Finanzamt als Werbungskosten anerkannten (und daher nicht in Streit stehenden) Telefonkosten in Höhe von 360,00 Euro glaubhaft zu machen. Obwohl diese Glaubhaftmachung nicht gelungen ist (der Versuch geht ins Leere, weil die angeführten Gründe den geschätzten Betrag bei weitem nicht rechtfertigen können), verzichtet der Unabhängige Finanzsenat aus Billigkeits- und aus Zweckmäßigkeitsgründen auf weitere Ermittlungen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, am 20. November 2008