



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart, vertreten durch Amtsdirektorin Eva Mößner, betreffend Einkommensteuer 2005 nach der am 11. September 2007 am Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart in Oberwart durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird im eingeschränkten Umfang Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) ist Alleinerzieherin mit einem Kind, reichte die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2005 elektronisch ein und machte darin unter anderem folgende Werbungskosten und Sonderausgaben geltend:

Arbeitsmittel	719	1.204,96
Fachliteratur	720	431,30
Reisekosten	721	537,03

Personenversicherungen	455	1.408,79
Wohnraumschaffung/-sanierung	456	3.066,76
Kirchenbeitrag	458	250,00
Spenden	459	665,00

Mit Vorhalt vom 26. September 2006 ersuchte das Finanzamt um Vorlage sämtlicher Belege sowie einer Aufstellung über die als Werbungskosten beantragten Arbeitsmittel, Fachliteratur, Reisekosten und der Spenden. Sollte die Bw. der Aufforderung nicht nachkommen, könnten die beantragten Werbungskosten nicht anerkannt werden.

Hierauf langte beim Finanzamt am 2. Oktober 2006 folgende von der Bw. übermittelte Aufstellung ein:

Arbeitsmittel:

Computer:

Marke: HP Pav. XP3000, gekauft am: 15. Feb.

2005

Anschaffungskosten: € 1.268,98 € 422,99

ND 3 Jahre, Ganzjahresabschreibung

Alt-PC wird für private Zwecke verwendet

(Restbuchwert nach AfA € 845,99)

Digitalkamera für Unterrichtsgegenstand

Bildbearbeitung

(Buchwert € 125,42, 50 % Privatanteil berücksichtigt) € 125,42

ACP: Lehrerkomplettpaket € 30,00

USB Stick 256 MB € 19,99

Diverses Büromaterial (Papier für Drucker, OH-Stifte,

Klarsichthüllen, Ordner, ..) € 245,80

Online-Gebühr (80 % von € 416,16) € 333,28

10 MB imaxcs.com € 27,48

Zwischensumme Arbeitsmittel € 1204,96

Fachliteratur:

Eitler: Praktische Einnahmen-Ausgabenrechnung € 48,40

Linux Intern € 35,60

Lehrmittelzentrum:

Flash MX 2004 € 30,80

Digital fotografieren € 28,80

Audio, Video, Foto € 43,20

Abo Internet Professional € 56,40

Abo Pcgo Classic DVD € 71,90

Traunerverlag:		
Informationsmanagement 2	€	14,80
Informationsmanagement 3	€	15,79
Classroom	€	8,40
Wirtschaftsinformatik 3 HAS	€	13,8
Wirtschaftsinformatik 5 HLW	€	11,81

Internet PC-Praxis	€	8,60
Internet-Magazin Abo	€	43,00

Zwischensumme Fachliteratur € **431,30**

Fahrtkosten:

14., 15., 29. April 2005:		
Seminar in P.: VB-Net		
6 mal 64 km = 384 km à € 0,356	€	136,70
Tagesgebühr (3 mal: 8:00 - 18:00 = 30 Stunden)	€	66,00

11., 12. April 2005:		
S.: Lernmanagement Gruppe Süd		
4 mal 32 km à € 0,356	€	45,57
Tagesgebühr (2 mal 13:30 - 17:30 = 8 Stunden)	€	17,60

11., 12. Juni 2005:		
Seminar in P. : Kommunalmanager Modul 5		
2 mal 64 km à € 0,356	€	45,57
Übernachtung mit Beleg	€	48,00
Tagesgebühr (SA 9:00 - SO 13:00 = 1 Tag + 4 Stunden)	€	35,20

13. Dez. 2005:		
Seminar für ÜFA-Lehrer in O.		
2 mal 102 km à € 0,356	€	72,62
Tagesgebühr (7:30 - 18:00 = 11 Stunden)	€	24,20

24. Nov. 2005:		
Dienstbesprechung P. : QIBB - Qualitätsentwicklung		
2 mal 64 km à € 0,356	€	45,57
Tagesgebühr (8:00 - 18:00 = 10 Stunden)	€	22,00

Zwischensumme Fahrtkosten € **537,03**

Fortbildung:

Zwischensumme Fortbildung € **0,00**

Werbungskosten insgesamt: € **2.173,30**

(in die Steuererklärung übernommen)

Mit Bescheid vom 12. Oktober 2006 wurde die Bw. vom Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart zur Einkommensteuer für das Jahr 2005 veranlagt, wobei vom Arbeitgeber nicht berücksichtigte Werbungskosten in Höhe von 1.514,06 €, „Topfsonderausgaben“ in Höhe von

1.078,31 €, Zuwendungen gemäß § 18 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 in Höhe von 250,00 € sowie Kirchenbeiträge in Höhe von 100,00 € anerkannt wurden.

Begründend führte das Finanzamt aus:

„Beiträge an gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgemeinschaften können höchstens im Ausmaß von 100 € als Sonderausgabe berücksichtigt werden (§ 18 Abs.1 Z.5 EStG 1988).

Die Topf-Sonderausgaben werden ab 1996 nur zu einem Viertel berücksichtigt und bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von mehr als 36.400 € überdies nach der oben angeführten Formel eingeschliffen.

Zuwendungen (Spenden) an Institutionen, die nicht dem begünstigten Empfängerkreis gem. § 4 Abs.4 Z 5 und 6 EStG 88 angehören, sind nicht absetzbar.

Die Kosten für eine beruflich veranlasste Verwendung eines Internetanschlusses wären als Werbungskosten absetzbar.

Da Sie aber die Möglichkeit der kostenlosen Benützung des Internetanschlusses in der Schule haben, ist die beruflich veranlasste Notwendigkeit und Verwendung für ihren persönlichen Internetanschluss nicht gegeben und wurde daher mangels nicht erkennbarem Werbungskostencharakter als Werbungskosten nicht anerkannt.

Bei den Aufwendungen für Computer und Druckerpatronen wurde ein Privatanteil von 40% abgezogen.

Die anteilige AfA beim Computer wurde berücksichtigt.

Die Aufwendungen für Kommunalmanager Modul 5 wurden nicht als Werbungskosten anerkannt, da kein Werbecharakter erkennbar war."

Mit Schreiben vom 23. Oktober 2006 erhob die Bw. Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 mit dem ersichtlichen Antrag, diesen hinsichtlich der Werbungskosten wie in der Berufungsbegründung näher ausgeführt abzuändern.

„.... Ich bin Lehrerin und unterrichte die Fächer

- Webdesign (Gymnasium)*
- Multimedia (Gymnasium)*
- Telekommunikation, Internet und Multimediadesign (Handelsschule)*
- Betriebspraktikum (Handelsschule)*

- *Betriebswirtschaftliche Kommunikation (Handelsschule)*
- *Übungsfirma*

...

- *Ich kaufe daher ca. alle 2 Jahre einen neuen PC mit entsprechender Konfiguration, den ich ausschließlich für ‚Schulzwecke‘ verwende. Ohne Internetanbindung ist eine Unterrichtsvorbereitung für mich nicht möglich, zumal ein Großteil meiner Stunden sich mit der Gestaltung von Internetseiten befasst.*

Da ich ausschließlich Gegenstände unterrichte, bei denen die Schüler keine Schulbücher haben, muss ich sämtliche Unterlagen zu Hause zusammenstellen und ausdrucken. Dadurch habe ich einen relativ hohen Verbrauch an Tintenpatronen.

Da ich berufsbedingt mindestens 8 Stunden am Tag vor dem PC sitze, verwende ich den Computer für private Zwecke kaum.

Ich ersuche daher auch, keinen Privatanteil beim Computer zu berücksichtigen.

- *Beim „Kommunalmanager Modul 5“ geht es inhaltlich um Teamentwicklung und Gruppendynamik, also Themen die eine immer größere Rolle im Unterricht spielen. Eine Kopie des Programmes liegt bei. Daher ist für mich ein Werbecharakter erkennbar.*

... "

Beigeschlossen war eine Bestätigung der Bundeshandelsschule X. vom 23. Oktober 2006, wonach die Bw. an der BAHS X. folgende Gegenstände im Schuljahr 2005/06 unterrichtet habe:

- TKIM (Telekommunikation, Internet und Multi Media Design)
- ÜFA (Übungsfirma)
- WDS (Webdesign)
- MM (Multi Media)
- BW (Betriebswirtschaftliche Übungen)
- Betriebspraktikum.

Dem ebenfalls beigeschlossenen Auszug aus einem Programm zufolge umfasst das „Modul 1.5 Teamentwicklung Gruppendynamik“

- Teamarbeit & Kommunikation
- Steuerung von Teamprozessen
 - Phasen der Teamentwicklung
 - Teams und Gruppen
 - Führung in Teamprozessen
 - Umgang mit Widersprüchen im Team
- Theoretische Aspekte zum Thema Gruppe
 - Die sozialdynamische Grundformel
 - Gruppendynamische Prozesse und Interventionen
 - Theorien zur Gruppendynamik
 - Rollenmanagement
 - Soziometrie
 - Störungen und Konflikte
 - Konfliktlösungen und Konfliktmanagement
 - Übertragung – Gegenübertragung
 - Empathie – im Spannungsfeld zwischen Nähe und Distanz

Einem Aktenvermerk vom 15. November 2006 über ein Telefonat eines Mitarbeiters des Finanzamtes mit einer Angestellten der BHAS X. zufolge habe jeder „Lehrkörper“ die Möglichkeit, „kostenlos das Internet zu benutzen und auch Ausdrucke zu erstellen.“

Dieser Auskunft hielt die Bw. in einem Telefonat vom 15. November 2006 entgegen, dass diese zwar richtig sei, sie aber keine Wartezeiten (falls bereits ein Kollege den PC benützt) in Anspruch nehmen wolle und zudem die Heiztemperatur ab 15 Uhr in der Schule abgesenkt werde. Sie arbeite daher lieber zu Hause.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16. November 2006 wies das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart die Berufung als unbegründet ab:

„Die Kosten für eine beruflich veranlasste Notwendigkeit eines Internetanschlusses wären als Werbungskosten absetzbar, wenn ihr Dienstgeber keinen Internetanschluss zur Verfügung stellen würde. Erhebungen haben aber ergeben, daß in der Bundeshandelsschule X. sehr wohl

die Möglichkeit geboten wird, kostenlos einen Internetzugang zu benützen, daher ist die beruflich veranlasste Notwendigkeit für ihren persönlichen Internetanschluss nicht erblickbar. Die Anerkennung dieser Ausgaben als Werbungskosten war daher zu versagen.

Die Aufwendungen für Kommunalmanager Modul 5 wurden nicht als Fortbildung anerkannt, da das vermittelte Wissen auch für andere Berufe und im außerberuflichen Bereich dienlich ist. Bei den Aufwendungen für Computer und Druckerpatronen war der vom Gesetzgeber vorgesehene Privatanteil von 40 % zu berücksichtigen.

Aus oben angeführten Gründen war die Berufung abzuweisen."

Mit Schreiben vom 21. November 2006 beantragte die Bw. die Entscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz über ihre Berufung und führte unter anderem aus:

„...In meinen Gegenständen soll ich den Schülern Kenntnisse und Fertigkeiten für die Erstellung von Webseiten vermitteln. Um Webseiten testen zu können, muss ich online sein.

Da es an der Schule keine ausreichenden Räumlichkeiten gibt, muss die Unterrichtsvorbereitung ausschließlich zu Hause gemacht werden.

Zur Situation an der Schule: Für ca. 30 Lehrer steht ein Konferenzzimmer mit ca. 30 qm zur Verfügung, der Arbeitsplatz pro Lehrer ist ca. 40 cm mal 60 cm groß. Im anschließenden Lehreraufenthaltsraum (ca. 20 qm) gibt es zwar 2 Computer mit Internetanschluss, ein Arbeiten ist hier aber neben der Kaffeemaschine kaum möglich und zweitens sind die Computer laufend besetzt.

Das weiteren ist es gerade in den Gegenständen Webdesign, Multimedia und Telekommunikation üblich und notwendig, den Schülern Hausübungen aufzugeben, die sie dann per E-Mail spätestens am Vorabend an den Lehrer senden. Die Hausübungen werden von mir begutachtet und der Schüler bekommt per E-Mail eine Beurteilung seiner Aufgaben. Wie soll das alles ohne Internetanschluss funktionieren?

...

Meines Erachtens kann es nicht sein, dass alle Lehrer über einen Kamm geschoren werden. Spielt es keine Rolle, welche Unterrichtsgegenstände ein Lehrer unterrichtet? Es macht doch einen Unterschied, ob jemand als Turnlehrer oder als Volksschullehrer arbeitet, oder Informatik unterrichtet. Insofern müssen die Ausgaben für einen Computer oder Computerzubehör bei einem Informatiklehrer eine andere Wertigkeit erhalten..."

Mit Bericht vom 22. Februar 2007 legte das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart die Berufung der Bw. dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Mit Mail vom 5. März 2007 hielt der Referent der Bw. unter Hinweis auf <https://findok.bmf.gv.at> vor, dass der UFS bei Lehrern von Privatanteilen bei einem PC zwischen 20% und 40% ausgehe. Normalerweise sei ein Privatanteil von 40% anzusetzen (vgl. UFS [Wien], Senat 11 [Referent], 7. 10. 2003, RV/0881-W/02; UFS [Wien], Senat 11 [Referent], 18. 2. 2004, RV/0135-W/04), in Ausnahmefällen ein geringerer (vgl. UFS [Salzburg], Senat 1 [Referent], 28. 3. 2003, RV/0128-S/02, 30% bei einer AHS-Lehrerin, die den PC für den Unterricht eines blinden Kindes benötigte). Bei einem Informatiklehrer mit weiterem Privat-PC hielt der UFS [Linz], Senat 3 [Referent], 17. 7. 2003, RV/1319-L/02, einen Privatanteil von 20% für glaubhaft.

Nach letztgenannter Entscheidung wäre im Fall der Bw. zumindest ein Privatanteil beim PC von 20% als der Lebenserfahrung entsprechend anzusetzen. Sollte die Bw. damit nicht einverstanden sein, werde sie ersucht, entsprechende Nachweise für die 80% übersteigende berufliche Nutzung des PC zu erbringen.

Außerdem möge die Bw. darlegen, ob ihr Kind über einen PC verfüge und dieses auch den Internetzugang verwende.

Der Referent gehe ferner davon aus, dass die im Vorlageantrag nicht mehr angeführten Aufwendungen in Zusammenhang mit dem Modul 5 der Kommunalmanagerausildung nicht mehr strittig seien. Sollten die Bw. jedoch weiterhin diese Aufwendungen geltend machen, werde sie um Mitteilung gebeten, da diesbezüglich noch einige Fragen offen seien.

Mit Mail vom 28. März 2007 teilte die Bw. bezüglich des Privatanteils mit, sie könne die Festplatte ihres PC ausbauen und zur Verhandlung mitbringen, sodass man sofort sehe, „dass der PC zu 95 % beruflich genutzt wird.“

Ihr 1987 geborener Sohn habe einen eigenen PC. Das Internet werde von ihm für Schulzwecke genutzt; er sei Schüler der Schule, an der die Bw. unterrichtet.

In der am 11. September 2007 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde ergänzend zur Nutzungsdauer des PC ausgeführt, dass auch in der Schule die PC alle drei Jahre gewechselt werden.

Die Bw. verwende jene Programme, die sie auch in der Schule benötige. Darüber hinaus habe sie selbstverständlich etwa Office installiert, dies sei beispielsweise auch für die Übungsfirma in der Schule notwendig.

Spiel-Programme oder ähnliches, abgesehen von Standardsoftware, befinde sich nicht auf ihrem Computer.

Die Bw. arbeite beispielsweise von 20.00 – 24.00 Uhr am Abend und bereite sich auf den Unterricht vor bzw. korrigiere Hausarbeiten. Die Schüler senden in der Regel bis 19.00 Uhr ihre Mails betreffend die Hausübungen, dieser Abgabetermin wurde vereinbart.

Die Bw. räumt allerdings ein, dass der Umfang der zeitlichen Nutzung des jeweiligen PC nicht wirklich nachweisbar ist.

Die Bw. schreibe ca. zehn Briefe im Jahr mit dem PC, erledige die Einkommensteuerveranlagung und verwende das Mailprogramm.

Die Relation beruflicher zu privater Mails werde etwa 20 berufliche Mails zu zwei privaten Mails betragen.

Es werden teilweise auch die Hausübungen von der Bw. zu Hause ausgedruckt, da das Korrigieren am ausgedruckten Exemplar einfacher als am Bildschirm ist.

Internetbanking werde von der Bw. schon vorgenommen, allerdings gebe es relativ wenig Bewegungen auf dem Konto. Das meiste seien Daueraufträge, die automatisch abgebucht werden.

Der Sohn des Bw. verwende jeweils das ausgeschiedene berufliche Gerät und arbeite mit diesem. Er verwende den aktuellen beruflichen PC nicht.

Zu Hause sei ein WLAN eingerichtet, sodass der Sohn nicht den beruflichen PC brauche, um ins Internet einzusteigen. Im Jahr 2005 habe es das WLAN noch nicht gegeben, damals hätte das Anschlusskabel zum Modem händisch umgesteckt werden müssen.

Die Bw. verwende das Internet an sich nicht zum Einkaufen.

Die Unterrichtsvorbereitung sehe etwa so aus, dass ein Suchbegriff im „Google“ eingegeben wird – etwa „Betriebspraktikum“ – und dann die einzelnen Seiten angesehen werden, inwieweit sie sich für eine schulische Nutzung eignen. Die Bw. versuche dabei auch für die Schüler interessante Themen zu wählen, die sie etwa selber persönlich nicht unbedingt interessieren. Etwa komme es darauf an, welche Popstars bei den Jugendlichen gerade „in“ seien.

Für die Unterrichtsvorbereitung sei es etwa auch notwendig, Bestellvorgänge in Webshops selbst auszuprobieren, damit man dann eben die entsprechende Unterrichtsvorbereitung durchführen kann.

Gleiches gelte etwa auch für das Onlinebanking. Wenn die Bw. hier nicht selbst tätig sei, könne sie die Inhalte den Schülern schwer vermitteln.

Es könne natürlich sein, dass während der Schulferien die private Nutzung höher als während der Schulzeit ist.

Nach Erörterung der Sach- und Rechtslage waren die Parteien des zweitinstanzlichen Abgabensverfahrens mit dem Ansatz eines Privatanteiles beim Computer von 20% einverstanden. Dies gelte auch für Druckerpatronen, USB-Stick, usw.

Zum Internet:

Der Anschluss zu Hause sei, so die Bw., im Jahr 2005 sehr langsam gewesen, außerdem habe jeweils nur ein PC das Internet nutzen können. In der Schule sei dem Sohn der Bw. ein Übungssaal zur Verfügung gestanden, wo die Schüler mit einem wesentlich schnelleren Internetzugang surfen konnten.

Das Problem der Absenkung der Heizung habe sich für die Schüler nicht gestellt, da sie zu Fünfzehnt in einem Raum gesessen sind und im Übrigen altersgemäß sie nicht so erfroren waren. In der Regel seien die Schüler geblieben, bis sie die Reinigungskräfte vor die Tür gesetzt haben.

Die Vertreterin des Finanzamtes hielt aufgrund der Ausführungen der Berufungswerberin in diesem konkreten Fall den Ansatz eines Privatanteils auch beim Internet von 20% für den tatsächlichen Verhältnissen am nächsten kommend.

Die Bw. ersuchte abschließend, ihrer Berufung im eingeschränkten Umfang Folge zu geben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im Verfahren vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz:

- a) Der Umfang der beruflichen Nutzung des 2005 angeschafften PC HC XC3000 sowie der Peripheriegeräte

Während die Bw. unter Hinweis auf ihre Berufstätigkeit und das Vorhandensein weiterer privater PC zunächst von einem Umfang der beruflichen Nutzung von 100% oder 95% ausging, vertrat das Finanzamt zunächst die Auffassung, ein Umfang der beruflichen Nutzung von 60% sei glaubhaft.

- b) Der Umfang der beruflichen Nutzung des Internetanschlusses in der Wohnung der Bw.

Während die Bw. unter Hinweis auf ihre Berufstätigkeit von einer beruflichen Veranlassung von 80% ausging, sah das Finanzamt zunächst angesichts des Umstands, dass die Bw. auch den Internetanschluss an der Schule nutzen könnte, überhaupt keine berufliche Veranlassung für gegeben an.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Aufwendungen und Ausgaben für den Erwerb oder Wertminderungen von Wirtschaftsgütern sind im Wege der Absetzung für Abnutzung abzugsfähig.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden 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.

Aufwendungen i.Z.m. der Anschaffung eines Computers einschließlich des Zubehörs (Drucker, Maus, Scanner, Card-Reader, CD-ROM, etc.) sind insoweit Werbungskosten, als eine berufliche Verwendung eindeutig feststeht. Bei Computern, die in der Wohnung des Steuerpflichtigen aufgestellt sind, sowie bei Laptops sind die berufliche Notwendigkeit (als Abgrenzung zur privaten Veranlassung) und das Ausmaß der beruflichen Nutzung nachzuweisen oder glaubhaft zu machen. Eine Aufteilung in einen beruflichen und einen privaten Anteil ist gegebenenfalls im Schätzungsweg vorzunehmen. Dabei ist angesichts der breiten Einsatzmöglichkeiten von Computern nach der Verwaltungspraxis ein strenger Maßstab anzuwenden. Bei der Schätzung ist unter anderem zu berücksichtigen, ob sich im Haushalt des Steuerpflichtigen noch weitere Computer befinden und ob das Gerät von in Ausbildung stehenden Familienangehörigen für Ausbildungszwecke verwendet wird oder

inwieweit Internetanschlüsse vorhanden sind, für die keine berufliche Notwendigkeit besteht (vgl. *Atzmüller/Lattner* in *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, MSA EStG [1. 6. 2007], § 16 Anm. 24, „Computer“).

Nach Rz 339 LStR 2002 ist auf Grund der Erfahrungen des täglichen Lebens davon auszugehen, dass die private Nutzung eines beruflich verwendeten, im Haushalt des Steuerpflichtigen stationierten Computers mindestens 40% beträgt. Wird vom Steuerpflichtigen eine niedrigere private Nutzung behauptet, ist dies im Einzelfall konkret nachzuweisen bzw glaubhaft zu machen. Ein geringerer Privatanteil ist allerdings im Hinblick auf die vielfältigen privaten Nutzungsmöglichkeiten (Internet Banking, E-Mail-Verkehr etc) sowie der Notwendigkeit und Möglichkeit der beruflichen Verwendung und Nutzung durch Familienangehörige nur in besonders gelagerten Ausnahmefällen wahrscheinlich (UFS [Wien], Senat 7 [Referent], 21. 5. 2004, RV/1571-W/03).

Zum Hinweis des Finanzamtes in der – nicht von der Vertreterin des Finanzamtes vor dem UFS approbierten – Berufungsvorentscheidung, bei „Aufwendungen für Computer und Druckerpatronen“ habe der „Gesetzgeber“ einen Privatanteil von 40 % „vorgesehen“, ist zu bemerken, dass dem Unabhängigen Finanzsenat eine diesbezügliche gesetzliche Bestimmung unbekannt ist. Sollten damit die Lohnsteuerrichtlinien gemeint sein, so stellen diese kein nach Art. 41 ff. B-VG zustande gekommenes Gesetz dar.

Die Aufwendungen für die Anschaffung eines Computers sind idR über die AfA abzuschreiben, wobei grundsätzlich von einer Nutzungsdauer von drei Jahren auszugehen ist.

Was den Umfang der beruflichen Nutzung des PC und der Peripheriegeräte anlangt, ist im Sinne der in der Mail vom 5. März 2007 dargestellten Entscheidungspraxis des UFS zu berücksichtigen, dass ein umfassender beruflicher Einsatz des PC bei der vorwiegend Webdesign, Multimedia, Telekommunikation, Internet und betriebliche Kommunikation unterrichtenden Bw. – für Privatnutzung bzw. Nutzung durch den Sohn stehen weitere PC zur Verfügung - glaubhaft ist. Dieser Einsatz wird, und hierin ist der Bw. beizupflichten, zweifelsohne mehr als 60% betragen.

Allerdings erscheint ein zu 95% oder 100% beruflicher Einsatz auch unter Beachtung aller Umstände des Einzelfalles ebenfalls nicht glaubhaft. Neben der beruflichen Veranlassung ist auch ein privater Einsatz – wie E-Mail-Verkehr, private Internet-Recherchen, Schreibarbeiten, Internetbanking,... - nicht von der Hand zu weisen, wobei gerade bei den von der Bw. unterrichteten Fächern der Übergang von beruflichen Internetrecherchen zu privaten und umgekehrt ein fließender ist. Auch wenn weitere private Computer zur Verfügung stehen, entspricht es der Lebenserfahrung primär mit einem, dem neuesten und leistungsstärksten

Gerät zu arbeiten und nur bestimmte Tätigkeiten mit den alten Geräten zu verrichten. Es ist auch unwahrscheinlich, während der beruflichen Arbeit etwa zur Abfrage von Mails zu einem anderen, „privaten“ Gerät zu wechseln und dann wieder zum „hauptberuflichen“ Gerät zurückzukehren. Der streitgegenständliche PC wird für alle anfallenden Computerarbeiten der Bw. verwendet.

Andererseits ist nicht von der Hand zu weisen, dass bei einem derart umfangreichen beruflichen Einsatz des Computers zu Hause der Anteil der privaten Nutzung gering ausfallen wird. Der Referent hält die diesbezüglichen Ausführungen der Bw. in der mündlichen Berufungsverhandlung, die jeweils durch Beispiele beruflicher und privater Nutzung unterstrichen wurden, für zutreffend.

Beweismittel zum Umfang der beruflichen Nutzung stehen abgesehen von der Aussage der Bw. und den Erfahrungen des täglichen Lebens nicht zur Verfügung. Die von der Bw. als Beweismittel angebotenen auf der Festplatte gespeicherten Daten lassen keine Rückschlüsse auf den zeitlichen Umfang des jeweiligen Computereinsatzes im Berufszeitraum zu – auch wenn „95%“ der gespeicherten Dateien „beruflich“ sein sollten, sagt dies noch nichts über die Einsatzzeiten etwa für die Internetverwendung aus. Auch die Bw. räumt ein, dass Nachweise über den Umfang der jeweiligen zeitlichen Nutzung des PC nicht zu erbringen sind.

Der Referent hält daher bei Abwägung aller Umstände im Sinne der ebenfalls einen Informatiklehrer betreffenden Entscheidung des UFS (Linz), Senat 3 (Referent), 17. 7. 2003, RV/1319-L/02, einen beruflichen Anteil von 80%, somit einen Privatanteil von 20% für glaubhaft. Dies entspricht auch dem zuletzt in der mündlichen Berufungsverhandlung erstatteten Vorbringen beider Parteien des zweitinstanzlichen Abgabenverfahrens.

Werbungskosten liegen auch 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. Nach *Atzmüller/Lattner* in *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, MSA EStG [1. 6. 2007], § 16 Anm. 28 wird im Zweifel eine Schätzung der abzugsfähigen Aufwendungen analog zum beruflich veranlassten Anteil des Computers mit idR 60% vorzunehmen sein (vgl. UFS [Graz], Senat 1 [Referent], 7. 6. 2006, RV/0206-G/06).

Die Annahme des Finanzamtes bis zur mündlichen Berufungsverhandlung, eine berufliche Nutzung des Internetanschlusses in der Wohnung der Bw. liege überhaupt nicht vor, weil die

Bw. den Anschluss in der Schule nutzen könnte, ist lebensfremd. Der Bw. ist beizupflichten, dass sie zu Hause auch das Internet beruflich verwendet. Wenn das Finanzamt im angefochtenen Bescheid und in der Berufungsvorentscheidung zutreffend von einem überwiegenden beruflichen Einsatz des PC zu Hause ausgeht, ist nicht nachvollziehbar, wieso dann die Kosten des Internetanschlusses überhaupt nicht abziehbar sein sollen, besteht doch die berufliche Tätigkeit der Bw. am PC zu einem ganz wesentlichen Teil auch in der Verwendung von Daten aus dem Internet. Angesichts des Berufes der Bw. können hier auch entsprechend große Datenmengen an Downloads anfallen. Ferner setzt die laufende Aktualisierung zahlreicher Programme i.d.R. eine Internetverbindung voraus und können derartige Softwareupdates einen beachtlichen Umfang erreichen.

Der Umfang der beruflichen Nutzung des Internetanschlusses kann allerdings bei Nutzung durch mehrere Familienangehörige nicht direkt mit jener eines beruflich verwendeten PC gleichgesetzt werden, wenn auch andere Familienangehörige auf den Internetanschluss zugreifen können.

Hier ist jedoch das Vorbringen der Bw. glaubhaft, einerseits den Internetanschluss selbst nahezu dauernd für ihre Arbeit benötigt zu haben, sodass auf Grund der technischen Ausstattung im Berufszeitraum die gleichzeitige Nutzung durch einen weiteren PC nicht in Betracht kam, und dass andererseits ihr Sohn lieber die deutlich raschere Internetverbindung in der Schule – im Kreis seiner Schulkameraden – verwendet hat anstatt auf das Freiwerden einer – langsamen – Verbindung zu warten.

Unter Berücksichtigung dieser Umstände erachtet der Referent einen beruflichen Anteil der Internetnutzung ebenfalls von 80% - auch hier im Einvernehmen mit den Parteien des zweitinstanzlichen Abgabenverfahrens - für den tatsächlichen Gegebenheiten am nächsten kommend.

Der Berufung ist daher im eingeschränkten Umfang Folge zu geben.

Soweit ersichtlich, wurden seitens des Finanzamtes nachstehende Korrekturen hinsichtlich der noch strittigen Werbungskostenpositionen vorgenommen, die wie folgt zu berichtigen sind:

	Steuer- erklärung	FA	UFS	+/- FA
AfA PC	422,99	253,79	338,40	+84,61
Diverses Büromaterial wie Papier für Drucker, Stifte, Klarsichthüllen, Ordner, davon offenbar – Belege sind nicht aktenkundig - 67,97 € iZm Computer (FA: Ausscheiden von 40% von 67,97)	245,80	217,82	231,81	+13,99

Online-Gebühr (80% von 416,16 €)	333,28	0,00	333,28	+333,28
USB-Stick 256 MB	19,99	19,99	15,99	-4,00
10 MB imaxcs.com	27,48	27,48	21,98	-5,50
Differenz Werbungskosten laut Erstbescheid				+422,38

Die im angefochtenen Bescheid bereits vom Finanzamt zutreffend anerkannten 1.514,06 € an Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, sind daher um 422,38 € auf 1.936,44 € zu erhöhen.

Beilagen:

- Verhandlungsniederschrift
- 1 Berechnungsblatt

Wien, am 25. September 2007