



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 21. Mai 2008 betreffend Einkommensteuer 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (kurz Bw.) war ua. im Jahr 2006 B der C. In der Einkommensteuererklärung 2006 machte sie bei den Einkünften aus dieser Tätigkeit eine Absetzung für Abnutzung für die Anschaffung einer Digitalkamera geltend und schied dabei einen Privatanteil von 20% aus.

Das Finanzamt anerkannte die geltend gemachten Aufwendungen (von 206,40 €; 80 %) nicht als Werbungskosten und begründete dies wie folgt:

Aufwendungen oder Ausgaben, die sowohl durch die Berufsausübung als auch durch die Lebensführung veranlasst sind, stellen grundsätzlich keine Werbungskosten dar (Aufteilungsverbot). Dies gilt insbesondere für Aufwendungen und Ausgaben im Zusammenhang mit Wirtschaftsgütern, die typischerweise der Befriedigung privater Bedürfnisse dienen. Die anteilige Kostengeltendmachung für die Anschaffung einer Kamera konnte somit nicht berücksichtigt werden.

In der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 führte die Bw. aus, dass die Kamera (Spiegelreflexkamera) ganz überwiegend für die politische Tätigkeit verwendet werde und somit ausnahmsweise als abzugsfähige Ausgabe einzustufen sei (Rz. 4720 EStR 2000). Die Bw. müsse im Zuge ihrer politischen Tätigkeit die Anliegen der Bevölkerung aufnehmen,

dokumentieren und in den politischen Entscheidungsprozess einfließen lassen. Es gehöre heute zum Standard jeder erfolgreichen Präsentation, die vorgetragenen Anliegen auch zu visualisieren. Dies sei unabdingbare Voraussetzung für eine positive Aufnahme der Anliegen beim Adressatenkreis. Die Bw. verwende die angeschaffte Digitalkamera daher ganz überwiegend (zu 80%) für ihre politische Tätigkeit und sei daher berechtigt, entsprechende Werbungskosten geltend zu machen.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung des Finanzamts wurde – nach Wiedergabe der entsprechenden gesetzlichen Bestimmungen – mit dem Abzugs- und Aufteilungsverbot des § 20 EStG 1988 begründet.

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz führte die Bw. aus, dass die Begründung der Berufungsvorentscheidung auf die Ausführungen in der Berufung nicht im gebotenen Maße eingehe und umfangreiche Judikatur anstrenge, um diese teilweise ohne nachvollziehbare Begründungen extensiv auszulegen und dadurch im Ergebnis zu einem nicht sachverhaltsgerechten Ergebnis zu gelangen.

Mit Berufungsentscheidung vom 10.3.2009, RV/0686-I/08, wurde der Berufung Folge gegeben. Die Entscheidung wurde – nach Amtsbeschwerde des Finanzamts – mit dem Erkenntnis des VwGH vom 26.4.2012, [2009/15/0088](#), wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhalts aufgehoben.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. In der Berufungsentscheidung vom 10.3.2009, RV/0686-I/08, wurde der Ansicht der Bw. gefolgt, dass die Anwendung des Abzugs- und Aufteilungsverbots in einem Fall wie dem vorliegenden zu keiner befriedigenden (sachgerechten) Lösung führe. Gegen das Abzugs- und Aufteilungsverbot seien mehrfach Bedenken erhoben worden. Die Auffassung, die vergleichbare Bestimmung des § 12 Nr. 1 Satz 2 dtEStG enthalte ein allgemeines Aufteilungs- und Abzugsverbot, werde auch im deutschen Schrifttum nahezu einhellig abgelehnt. Fotoapparate seien weit verbreitet. Deren Verwendungsmöglichkeit sei neutraler als zB bei typischen Freizeitgegenständen, da (Digital-)Kameras vielfach auch als Arbeitsmittel verwendet werden. Gelingt es dem Steuerpflichtigen, das Maß der von ihm behaupteten betrieblichen/beruflichen Verwendung eines solchen Wirtschaftsgutes nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen, stehe [§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988](#) der steuerlichen Anerkennung eines betrieblich/beruflich veranlassten Anteils wohl nicht entgegen. Es bestehe kein sachlicher Grund, eine Kamera gänzlich anders zu behandeln als zB ein (Foto-)Handy, ein Kfz oder einen (genauso in der Privatsphäre verwendbaren) Personalcomputer.

2. Das zu dieser Entscheidung ergangene Erkenntnis des VwGH vom 26.4.2012, [2009/15/0088](#), enthält zum Abzugs- und Aufteilungsverbot die folgenden Ausführungen:

„Typischerweise der Lebensführung dienende Wirtschaftsgüter, für die eine private Mitveranlassung besteht, werden von der Regelung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 erfasst (vgl. Hofstätter/Reichel, Tz 3.1. zu § 20 EStG 1988, 48. Lfg.). Demnach dürfen, wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 27. Jänner 2011, 2010/15/0197, ausgesprochen hat, Aufwendungen für solche Wirtschaftsgüter grundsätzlich nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden. Dieser Ausschluss der Abziehbarkeit gilt zwar dann nicht, wenn eine eindeutige, klar nachvollziehbare Trennung zwischen der privaten Veranlassung der Anschaffung einerseits und der betrieblichen bzw. beruflichen Veranlassung andererseits gegeben und die betriebliche bzw. berufliche Veranlassung nicht bloß völlig untergeordnet ist. Eine solche Trennbarkeit liegt aber nicht vor, wenn mangels klarer Quantifizierbarkeit der einzelnen Veranlassungskomponenten ein objektiv überprüfbarer Aufteilungsmaßstab nicht besteht und damit ein entsprechendes Vorbringen des Steuerpflichtigen keiner Nachprüfung zugänglich ist. Ist eine derartige objektiv nachvollziehbare und einwandfreie Aufteilung nicht möglich, kommt die Berücksichtigung von Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten nur in Betracht, wenn der Steuerpflichtige den Nachweis für eine (zumindest beinahe) gänzliche betriebliche bzw. berufliche Veranlassung erbringt (vgl. die bei *Doralt/Kofler*, EStG11, § 20 Tz 21/2 und Tz 22 zitierte hg. Rechtsprechung). Eine völlig untergeordnete private Nutzung erweist sich somit als unschädlich; dabei geht es allerdings regelmäßig nicht um ein mathematisch quantifizierbares Ausmaß, ist doch gerade ein solches zumeist nicht feststellbar, sondern vielmehr darum, dass eine bloß gelegentlich auftretende private Nutzung im Verhältnis zur überragend im Vordergrund stehenden betrieblichen bzw. beruflichen Nutzung nicht schädlich ist (vgl. *Hofstätter/Reichel*, Tz 3.1. zu § 20 EStG 1988).

Als Beispiele für typischerweise den Haushalt des Steuerpflichtigen und dessen Lebensführung betreffende Wirtschaftsgüter sind im Erkenntnis 2010/15/0197 Fernsehgeräte, Radio, MP3-Player, Foto(digital)kameras, Filmkameras und übliche Tageszeitungsabonnements genannt.“

Der angefochtene Bescheid wurde (daher) mit der Begründung aufgehoben, dass die strittigen Aufwendungen für eine – nicht bloß untergeordnet – privat genutzte Fotokamera nicht der Regelung des [§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988](#) subsumiert worden sind.

3. In dem – in der Entscheidung vom 26.4.2012 zitierten – Erkenntnis vom 27.1.2011, 2010/15/0197, hatte der VwGH (trotz der zwischenzeitig geänderten Rechtsprechung des deutschen BFH) am Abzugs- und Aufteilungsverbot festgehalten, zugleich aber auf die diversen Ausnahmen hingewiesen. So gelte schließlich bei „*anderen Arten* von Wirtschaftsgütern“ (PC, *Handys*), dass bei „*bestimmten Berufsbildern* (zB Journalisten)“ eine betriebliche bzw. berufliche Betätigung ohne Einsatz dieser Wirtschaftsgüter „schlechterdings unvorstellbar“ sei. Selbst wenn der Steuerpflichtige der „betroffenen Berufsgruppen“ (bzw. in Betracht kommenden Berufsbilder) hinsichtlich dieser Wirtschaftsgüter bloß auf die Basisausstattung eines Haushaltes zugreifen könne, sei bei diesen Wirtschaftsgütern eine (nicht bloß untergeordnete) anteilige Nutzung zur Einkünfteerzielung „typischerweise unzweifelhaft“ gegeben. Für die Ausmessung des Nutzungsanteiles könne (in diesen Fällen) auf eine Schätzung zurückgegriffen werden.

4. Die Bw. hatte zwar vorgetragen, dass die strittige Kamera für die Presse- und Öffentlichkeitsarbeit der Partei benötigt werde und die Erforderlichkeit der Anschaffung einer *digitalen* Kamera insbesondere damit begründet, dass politisch relevante Unterlagen, die nicht ausgefolgt wurden, (mit einer dazu geeigneten Kamera) „abfotographiert“ werden mussten (und durften). Eine Vergleichbarkeit der Tätigkeit der Bw. mit der eines „Journalisten“ wurde vom VwGH aber nicht in Erwägung gezogen. Was die Beweisbarkeit ihres Vorbringens betrifft, hat der Gerichtshof die Meinung vertreten, dass gar „nicht zu erkennen“ sei, wie das konkrete Ausmaß der privaten als auch der beruflichen Nutzung der Kamera hätte dargelegt werden können (wenngleich Spiegelreflexkameras idR mit firmwaregesteuerten und praktisch nicht manipulierbaren Auslösezählern ausgestattet sind und damit jedenfalls die Qualität von Tachometern etc. erreichen). Dem Vorbringen, dass der Bw. eine weitere Kamera für die private Nutzung zur Verfügung stand (Schr. vom 27.2.2009), wurde offenkundig keine Bedeutung beigemessen.

5. Wenn der VwGH einer Beschwerde gemäß Art. 131 B-VG stattgegeben hat, sind die Verwaltungsbehörden gemäß [§ 63 Abs. 1 VwGG](#) *verpflichtet*, in dem betreffenden Fall mit den ihnen zu Gebote stehenden rechtlichen Mitteln unverzüglich den der Rechtsanschauung des VwGG entsprechenden Rechtszustand herzustellen. Eine Bindung der belangten Behörde an die Rechtsanschauung des VwGH gemäß § 63 Abs. 1 VwGG besteht selbst in jenen Fällen, in denen eine bindende Rechtsauffassung des VwGH nach der Meinung des VfGH gegen das Gebot einer verfassungskonformen Auslegung verstoßen würde (VwGH 9.9.2008, [2007/06/0048](#), mwN; VfGH 7.3.1995, [B 301/94](#), VfSlg. 14.071).

6. Dem Unabhängigen Finanzsenat verblieb daher keine andere Möglichkeit als die Berufung als unbegründet abzuweisen, wenngleich die Bw. in ihrem Schreiben vom 20.6.2012 ergänzend darauf hingewiesen hat, dass Fotos, die Presseaussendungen beigelegt werden, eine gewisse Qualität besitzen müssen und (im Übrigen) auch nicht verkannt werden kann, dass die Praxis der Abgabenbehörden erster Instanz zum Aufteilungsverbot unterschiedlich ist und – wie die Findok zeigt – offenbar keineswegs in allen Fällen stattgebender Entscheidungen des UFS betreffend Digitalkameras Amtsbeschwerden erhoben werden. Die Sachlichkeit eines Abzugs- und Aufteilungsverbots in der bisher vertretenen Form könnte nur durch den VfGH überprüft werden.

7. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 9. Juli 2012