



GZ. RV/0391-L/03, RV/0306-L/04,

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes Rohrbach vom 29. August 2002 und 9. Mai 2003 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2000 und 2001 und gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 23. Februar 2004 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2002 entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen:

Jahr	Bemessungsgrundlage		Abgabe	
	Art	Höhe	Art	Höhe
2000	Einkommen	26.554,65 € (365.400,00 S)	Einkommensteuer anrechenbare Lohnsteuer	6.136,90 € (84.445,62 S) -7.058,64 € (97.129,00 S)
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				921,71 € (12.683,00 S)
2001	Einkommen	25.595,37 € (352.200,00 S)	Einkommensteuer anrechenbare Lohnsteuer	5.870,25 € (80.776,46 S) -6.559,88 € (90.265,94 S)
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				689,59 € (9.489,00 S)
2002	Einkommen	28.307,39 €	Einkommensteuer anrechenbare Lohnsteuer	7.122,11 € -7.291,22 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				169,11 €

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

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

Der Bw. erzielte in den Streitjahren sowohl Einkünfte aus gewerblicher Tätigkeit als auch nichtselbstständige Einkünfte von zwei bzw. drei Arbeitgebern. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb resultierten aus auf Werkvertragsbasis erbrachten Leistungen des Bw. gegenüber dem Unternehmen A, wobei der Bw. diverse Projekte betreute.

Neben anderen, nicht in Streit stehenden Sonderausgaben und Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben machte der Bw. in seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2000 den Ankauf einer Büroeinrichtung für ein Arbeitszimmer (24.724,34 S) sowie von zwei Drehstühlen (7.197,60 S) als Betriebsausgaben geltend.

Das Finanzamt versagte diesen Ausgaben zur Gänze die Anerkennung als Betriebsausgaben und begründete seine Entscheidung damit, dass Ausgaben für die Einrichtung eines Arbeitszimmers gem. § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden dürften. Einrichtungsgegenstände seien Gegenstände, die nach der Verkehrsauffassung entsprechend ihrer Zweckwidmung in erster Linie der Bewohnbarkeit von Räumen dienten.

Darüber hinaus erkannte das Finanzamt die Bücher „Technische Formelsammlung“ sowie „Das Marketingkonzept“ nicht als Werbungskosten an, da die Anschaffung von Werken der Literatur sowie von Nachschlagwerken, die von allgemeinem Interesse oder für einen nicht abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsstand bestimmt seien, nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung darstellten.

In einer gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000 eingebrachten Berufung begehrte der Bw., sowohl die Anschaffung von Fachliteratur als Werbungskosten als auch die Einrichtung des Arbeitszimmers als Betriebsausgaben zu berücksichtigen. Zur Nichtberücksichtigung der genannten Literatur führte der Bw. aus, dass die angeführten Bücher Teil der im Unterricht verwendeten fachspezifischen Lehrmaterialien seien und diese nicht von einer Allgemeinheit mit höherem Bildungsstand verwendet würden. Zur Nichtanerkennung der Einrichtung des Arbeitszimmers brachte der Bw. vor, dass das nicht im gleichen Wohnungsverband gelegene Arbeitszimmer mit einem Computerarbeitstisch, einem Druckertisch, einem offenen Aktenschrank und zwei Drehstühlen ausgestattet worden sei. Dieser Aufwand sei – um eine komplizierte Berechnung der Kosten, die für die Errichtung eines Arbeitszimmers anfallen würden, nicht durchführen zu müssen – pauschal angenommen worden. Schon in der Planungsphase des Gebäudes sei, nach Rücksprache mit Mitarbeitern der Finanzverwaltung, darauf Rücksicht genommen worden, dass dieses Arbeitszimmer sich nicht im gleichen Wohnungsverband befindet. Die vom Bw. im Arbeitszimmer ausgeführten Tätigkeiten als Programmierer und die Erstellung von Konzepten, seien mit solchen Tätigkeiten bzw. Berufsbildern ident, deren Mittelpunkt bzw. Schwerpunkt in einem Arbeitszimmer liege.

Mit der am 14. April 2003 ergangenen Berufungsvorentscheidung trug das Finanzamt den Einwendungen des Bw. hinsichtlich der Fachliteratur Rechnung und gab der Berufung teilweise statt. Zur Büroeinrichtung führte es begründend aus, dass sich der Wohnungsverband auf die gesamte wirtschaftliche Einheit erstrecke und ein im selben Wohnhaus gelegenes Arbeitszimmer nach der Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG nur dann abzugsfähig sei, wenn das Arbeitszimmer unbedingt notwendig sei, ausschließlich betrieblich genutzt werde und den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit darstelle. Da diese Voraussetzungen nicht vorlägen - das Arbeitszimmer liege im Wohnungsverband und sei nicht der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Bw., - könnten diese Aufwendungen nicht als Betriebsausgaben anerkannt werden.

Mit einer als Vorlageantrag zu wertenden „zweiten Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2000“ beantragte der Bw., die Anschaffung eines Computertisches als Betriebs-

ausgaben zu berücksichtigen. Nach Auskunft beim Lieferanten sei der Anteil des Computer-tisches mit 12.566,40 S anzusetzen.

Der im Einkommensteuerakt des Bw. aufliegenden Rechnungskopie der Bau- und Möbel-tischlerei P betreffend eine Arbeitszimmereinrichtung ist zu entnehmen, dass auf einen offenen Schrank mit zwölf Fächern, einen Ordner- und einen Ladenschrank, den Schreibtisch-unterbau sowie die Schreibtischplatte vom gesamten Nettorechnungsbetrag von 21.024,10 S (4.204,82 S Umsatzsteuer) ein Anteil von 16.990,00 S entfällt. Der Restbetrag entfällt auf zwei Hängeregisterauszüge, eine Metallschublade, sechs Innenladen sowie Schrauben.

Auf der am 2. Jänner 2001 ausgestellten Rechnung ist vermerkt, dass die Lieferung bereits am 6. Dezember 2000 erfolgt ist.

Im Zuge der Erklärungen zur Durchführung der Einkommensteuerveranlagungen für die Jahre 2001 und 2002 machte der Bw. lediglich Betriebsausgaben und Werbungskosten im Zusammenhang mit geleisteten Sozialversicherungsbeiträgen, Kfz-Aufwendungen und Diäten geltend.

Sowohl gegen den Einkommensteuerbescheid 2001 als auch gegen den für das Jahr 2002 ergangenen Einkommensteuerbescheid legte der Bw. Berufung ein und wendete im Wesentlichen ein, dass im Jahr 2000 ein bisher nicht berücksichtigter Abschreibposten geltend gemacht worden sei, welcher eventuell nur auf mehrere Jahre verteilt abgeschrieben werden könne.

In Beantwortung eines Ergänzungsvorhaltes der Rechtsmittelbehörde teilte der Bw. telefonisch mit, dass der Computerschreibtisch noch im Dezember 2000 in Verwendung genommen worden sei. Zur Höhe der geltend gemachten Kosten von 12.566,40 S für den Computerschreibtisch gab er an, dass dieser Betrag von der Fa. P aus der Gesamtrechnung herausgerechnet worden sei. Gegen die in Aussicht gestellte Ausscheidung eines Privatanteils von 10 % und die angenommene Nutzungsdauer von zehn Jahren brachte der Bw. keine Einwendungen vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach der mit dem StruktAnpG 1996 mit Wirksamkeit ab 1. Jänner 1996 in § 20 Abs. 1 Z 2 EStG eingefügten lit. d dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung nicht abgezogen werden. Nur dann, wenn ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und

beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen bildet, sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung abzugsfähig.

Demnach sind, falls ein steuerlich anzuerkennendes Arbeitszimmer im Sinne der oben zitierten Gesetzesstelle nicht vorliegt, vom Abzugsverbot auch die Einrichtungsgegenstände selbst dann erfasst, wenn sie (auch) betrieblich bzw. beruflich genutzt werden. Als Einrichtungsgegenstände sind beispielsweise Stühle, (Schreib)Tische, Schränke, Wandverbauten oder Bücherregale anzusehen.

Typische Arbeitsmittel wie beispielsweise Computer oder Computertische bleiben hingegen bei entsprechender beruflicher bzw. betrieblicher Verwendung abzugsfähig, und zwar auch dann, wenn sie in Privaträumen oder einem nicht abzugsfähigen Arbeitszimmer aufgestellt werden.

Nach § 4 Abs. 4 EStG sind Betriebsausgaben Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG dürfen bei den einzelnen Einkünften Ausgaben für die Lebensführung selbst dann nicht abgezogen werden, wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Stehen Aufwendungen aber im Zusammenhang mit der Anschaffung von Wirtschaftsgütern, die nicht typischerweise der Befriedigung privater Bedürfnisse dienen, sind diese Ausgaben im Fall der möglichen privaten Mitverwendung aufzuteilen. Das Ausmaß der beruflichen Nutzung ist vom Steuerpflichtigen nachzuweisen oder glaubhaft zu machen. Eine Aufteilung ist gegebenenfalls nach entsprechenden Feststellungen im Schätzungswege vorzunehmen. Bei der Schätzung ist das Parteiengehör zu wahren (VwGH 26.5.1999, 98/13/0138).

Darüber hinaus sind bei Wirtschaftsgütern, deren Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt, die Anschaffungskosten gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen (§ 7 Abs. 1 EStG).

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 (Abs. 2 leg. cit.).

Die AfA beginnt daher mit der Inbetriebnahme des Wirtschaftsgutes. Für die Nutzungsdauer sind die Art und der Grad der Verwendung durch den Steuerpflichtigen maßgebend.

Bei einem vom Bw. im Jahr 1996 erworbenen Computer hat das Finanzamt einen Privatanteil von 10 % ausgeschieden und eine fünfjährige Nutzungsdauer angenommen. Nach Ansicht der Rechtsmittelbehörde bestehen keine Bedenken und erscheint es konsequent und logisch, wenn ausgehend davon, dass der Computer und Computertisch gleichermaßen privat genutzt werden, analog zum Privatanteil für den Computer auch für den Computertisch ein Privatanteil von 10 % ausgeschieden wird.

Die Nutzungsdauer ist grundsätzlich jeweils im Einzelfall festzustellen, wobei sich aber gewisse Usancen herausgebildet haben. In der österreichischen Judikatur und Verwaltungspraxis finden sich Aussagen zur Nutzungsdauer bestimmter Wirtschaftsgüter; darüber hinaus können die in Deutschland existierenden „amtlichen AfA-Tabellen“ auch in Österreich als Hilfsmittel herangezogen werden.

Für die Betriebs- und Geschäftsausstattung bzw. Büromöbel ist eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von zehn Jahren gebräuchlich (vgl. VwGH 21.9.1983, 83/13/0113, 0114).

Unter Berücksichtigung des Umstandes, dass der Bw. in allen berufungsgegenständlichen Jahren ganzjährig nichtselbstständig beschäftigt gewesen ist und den Computertisch nicht, wie bei einer Betriebs- und Geschäftsausstattung üblich, ganztätig genutzt haben kann, erscheint die angenommene zehnjährige Nutzungsdauer als die gerade noch vertretbare, kürzestmögliche Abschreibungsdauer.

Im Übrigen wurde dem Vorbringen des Bw., dass es sich bei dem im Arbeitszimmer befindlichen Tisch nicht um einen gewöhnlichen Schreibtisch, sondern um einen Computerarbeitsplatz handele und die anteiligen Kosten hierfür 12.566,40 S betragen haben, Glauben geschenkt.

Mögen die Bedenken des Finanzamtes hinsichtlich der Höhe des anzuerkennenden Betrages – von der gesamten Arbeitszimmereinrichtung in Höhe von 25.228,92 S entfällt laut Angaben des Bw. ein Betrag von 12.566,40 S auf die Anschaffung des Computerschreibtisches – auch gerechtfertigt erscheinen, so ist doch darauf hinzuweisen, dass diese Angaben vom Bw. im Zuge der telefonischen Rücksprache bestätigt wurden und von einer eingehenderen Überprüfung in Anbetracht der Höhe des jährlich verbleibenden, als Betriebsausgabe anzuerkennenden Betrages aus verwaltungsökonomischen Überlegungen Abstand genommen wurde.

Von den Anschaffungskosten für den Computerschreibtisch in Höhe von 12.566,40 S wurde daher ein Privatanteil von 10 % ausgeschieden und der verbleibende Betrag von 11.310,00 S auf eine Nutzungsdauer von zehn Jahren aufgeteilt, sodass die jährliche AfA in den Jahren

2001 und 2002 je 1.131,00 S und die im Jahr 2000 anzuerkennende Halbjahres-AfA 565,00 S beträgt.

Die Betriebsausgaben waren daher in den berufungsgegenständlichen Jahren um die genannten Beträge zu erhöhen.

Zur Berechnung der Einkommensteuer für die Jahre 2000, 2001 und 2002 wird auf die beiliegenden Berechnungsblätter verwiesen.

Beilage: 3 Berechnungsblätter

Linz, 1. Juli 2004