



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der AB, geb. X, Adresse, vertreten durch C Steuerberatungs GmbH, Adresse1, vom 7. April 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes CD vom 1. März 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2008 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Gegenüber der Berufungsvorentscheidung vom 16. Juli 2010 ergibt sich keine Änderung.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) reichte die Einkommensteuererklärung (Arbeitnehmerveranlagung) für das Kalenderjahr 2008, in der sie Arbeitsmittel in Höhe von 369,00 € sowie Reisekosten im Ausmaß von 160,00 € als Werbungskosten geltend machte, elektronisch am 2. Dezember 2009 ein.

Mit Ergänzungersuchen vom 8. Jänner 2010 forderte die Abgabenbehörde die Bw auf, die von ihr beantragten Aufwendungen durch Vorlage entsprechender Belege nachzuweisen. Zusätzlich seien eine detaillierte Aufstellung (getrennt nach beantragten Kennziffern) der gesamten Kosten beizulegen und eventuell erhaltene Ersätze abzuziehen.

Der Einkommensteuerbescheid 2008 erging am 1. März 2010 ohne Berücksichtigung der beantragten Werbungskosten, da die benötigten Unterlagen trotz Aufforderung nicht beigebracht worden waren.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung wandte die steuerliche Vertretung der Bw ein, dass die elektronische Beantwortung des Ergänzungsvorhaltes scheinbar nicht zugegangen sei. Die Arbeitsmittel setzten sich wie folgt zusammen: 60 % von der AfA für ein Notebook, das sind 200,00 €, ein Drucker in Höhe von 99,00 €, ein Scanner in Höhe von 70,00 € sowie Fahrtkosten, nämlich Kilometergelder für Botendienste, in Höhe von 160,00 €.

Einem Aktenvermerk der Sachbearbeiterin zufolge wurden am 13. April 2010 neuerlich sämtliche Rechnungen betreffend Werbungskosten sowie das Fahrtenbuch telefonisch angefordert.

Über FinanzOnline langte am 29. April 2010 eine Eingabe ein, in der die bereits zuvor geltend gemachten Werbungskosten detailliert dargestellt wurden: Unter den "Arbeitsmitteln" wurden ein Notebook Gericom AW 1500, 60 % AfA (200,00 €), ein Canon Drucker um 99,00 € sowie ein Canon Scanner um 70,00 €, in Summe daher 369,00 €, genannt, unter dem Punkt "Kilometergelder" wurde angeführt: "Fahrten Versicherungen, persönliche Abgabe Gutachten, 50 Wochen, 8 km pro Woche, Kilometergeld 160,00 €".

Mit Ergänzungersuchen vom 10. Juni 2010 wurde die Bw abermals aufgefordert, die Werbungskosten belegmäßig nachzuweisen, das bedeute, für die gesamten am 29. April 2010 aufgelisteten Arbeitsmittel die Rechnungen vorzulegen. Weiters seien das Fahrtenbuch sowie der mit Dr. EF abgeschlossene Dienstvertrag beizufügen. Warum seien die Dienstreisen (Fahrten zur Abgabe der Gutachten) nicht vom Dienstgeber ersetzt worden? Eine Bestätigung darüber sei nachzureichen. Sollte die Bw diesen Vorhalt nicht beantworten, könnten Werbungskosten nicht anerkannt werden und wäre die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Mit Telefax vom 7. Juli 2010 wurde zum Notebook Gericom angeführt: "AW 1500, AfA, 60 % 200", neben "Canon Drucker 99" und "Canon Scanner 70" wurde ein handschriftlicher Vermerk "folgt noch" angebracht.

Zum Kilometergeld wurde angemerkt: "8 km/Woche 50 0,4 (Durchschnitt 0,42/0,38) 160 Kilometergeld."

Die persönliche Abgabe der Gutachten sei auf Wunsch des Dr. EF erfolgt. Es gebe zwei Touren für die Gutachten: Adresse2 in D, Adresse3 (G Versicherung AG). Eine Fahrt sei 4,9 km.

Eine weitere Route führe zur L, Adresse2 in D, Adresse4 (L). Eine Fahrt sei 6,1 km.

Ein Ersatz der Fahrtkosten erfolge nicht, diese sollten laut Dr. EF im Gehalt enthalten sein und nicht gesondert abgerechnet werden.

Beigefügt wurde ein am 1. Februar 1996 zwischen der Bw als Arbeitnehmerin und Dr. EF als Arbeitgeber abgeschlossener Angestelltendienstvertrag. Zwei ebenfalls angefügte Zusätze zum Dienstvertrag betreffen Änderungen der Arbeitszeit und der Gehaltszahlung.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16. Juli 2010 wurde dem Berufungsbegehren insoweit stattgegeben, als Werbungskosten im Ausmaß von 160,00 € anerkannt wurden. Begründend wurde ausgeführt, dass trotz Aufforderung die Rechnungen für die beantragten Arbeitsmittel nicht vorgelegt worden seien, sodass diese Aufwendungen nicht anerkannt hätten werden können.

Im fristgerechten Vorlageantrag vom 20. August 2010 brachte die steuerliche Vertreterin der Bw vor, die Rechnungen mittlerweile erhalten zu haben. Es werde deshalb gebeten, die Berufungsvorentscheidung insoweit abzuändern, als eine AfA in Höhe von 179,88 € (299,00 € abzüglich 40 %) als Werbungskosten angesetzt werde.

Der mit Telefax am 25. August 2010 übermittelten Rechnung ist der Erwerb eines Notebooks am 28. Februar 2003 um 1.499,00 € von der Fa. H KG zu entnehmen.

Mit abermaligem Ergänzungersuchen vom 2. September 2010 wurde darauf verwiesen, dass die Nutzungsdauer eines Notebooks üblicherweise mit drei Jahren anzusetzen sei, maximal würden fünf Jahre berücksichtigt. Für ein im Februar 2003 angeschafftes Notebook ende somit die Abschreibung spätestens am 31. Dezember 2007. Eine in den vergangenen Jahren versehentlich nicht geltend gemachte AfA könne nicht in späteren Jahren nachgeholt werden. Der Bw werde daher Gelegenheit zur Stellungnahme bzw. allenfalls zur Zurückziehung des Vorlageantrages eingeräumt. Für den Fall, dass die Bw trotz der klaren Rechtslage auf einer Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat beharre, wären der Zeitpunkt der erstmaligen beruflichen Nutzung des Notebooks anzugeben sowie detaillierte Aufzeichnungen (Stundenaufzeichnungen) zum tatsächlichen Verhältnis des Ausmaßes der beruflichen/privaten Nutzung vorzulegen.

Der Bw wurde zur Beantwortung eine Frist bis 24. September 2010 eingeräumt.

Am 6. Oktober 2010 wurde die Bw an die Beantwortung des Ergänzungersuchens vom 2. September 2010 erinnert. Weiters wurde sie ersucht, zum Zeitpunkt der Zustellung des angefochtenen Bescheides vom 1. März 2010 Stellung zu nehmen. Dieser sei spätestens am 2. März 2010 dem Postdienst übergeben worden. Es gelte die gesetzliche Vermutung, dass die Zustellung spätestens am 5. März 2010 erfolgt sei. Die Berufungsfrist hätte somit bereits am 6. April 2010 (erster Werktag nach Ostern) geendet, sodass die Berufung vom 7. April 2010 als verspätet anzusehen wäre.

Bis dato erfolgten weder eine Beantwortung des Ergänzungsvorhaltes vom 2. September 2010 noch eine Reaktion auf die Erinnerung vom 6. Oktober 2010.

Über die Berufung wurde erwogen:

Werbungskosten sind nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Dazu zählen gemäß § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 auch Ausgaben für Arbeitsmittel.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 sind Aufwendungen für die Lebensführung nicht als Werbungskosten abzugsfähig, selbst wenn sie sich aus der wirtschaftlichen oder gesellschaftlichen Stellung des Steuerpflichtigen ergeben und sie zur Förderung des Berufes des Steuerpflichtigen erfolgen.

Aufwendungen im Zusammenhang mit der Anschaffung von Wirtschaftsgütern, die nicht typischerweise der Befriedigung privater Bedürfnisse dienen, sind bei gemischter beruflicher und privater Nutzung in einen abzugsfähigen und einen nicht abzugsfähigen Teil aufzuspalten (zB. Computer, Telefon oder Internet).

Als Werbungskosten geltend gemachte Aufwendungen sind über Verlangen der Abgabenbehörde nachzuweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft zu machen (§ 138 BAO).

Bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt, sind die Anschaffungskosten gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen (Absetzung für Abnutzung = AfA). Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer bemisst sich nach der Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung (§ 16 Abs. 1 Z 8 iVm § 7 EStG 1988).

Übersteigen die Anschaffungskosten eines Wirtschaftsgutes 400,00 € nicht, können diese im Jahr der Verausgabung voll abgesetzt werden (§ 13 iVm § 16 Abs. 1 Z 8 lit. a EStG 1988).

Nach der Verwaltungspraxis ist bei Computern – nicht zuletzt auf Grund der Schnelllebigkeit in der IT-Branche – in der Regel von einer Nutzungsdauer von drei Jahren auszugehen. In älteren Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofes wurde auch eine Nutzungsdauer von fünf bzw. vier Jahren nicht beanstandet (vgl. Doralt, EStG¹³, § 16 Tz 220, und die dort zitierte Judikatur).

Im vorliegenden Fall ging die Bw durch den Ansatz einer jährlichen AfA von 299,00 €, abzüglich eines 40%igen Privatanteils, somit 179,88 €, nachvollziehbar von einer fünfjährigen Nutzungsdauer aus.

Auf der erst nach mehrfachem Ersuchen gefaxten Rechnung betreffend den als Werbungskosten geltend gemachten Notebookkauf scheint als Kaufdatum der 28. Februar 2003 auf.

Es entspricht dem im Einkommensteuerrecht herrschenden Grundsatz der Periodenbesteuerung, dass der einer bestimmten Periode zuzuordnende Aufwand das steuerliche Ergebnis einer anderen Periode nicht beeinflussen darf. Unter diesem Gesichtspunkt ist auch der Grundsatz zu verstehen, dass eine in den Vorjahren unterlassene AfA in einem späteren Jahr nicht nachgeholt werden darf (VwGH 27.5.1987, 84/13/0270).

Aus welchen Gründen die Geltendmachung der AfA in den Vorjahren (längstens bis 2007) unterblieben ist, ist unerheblich.

Dieser der Bw seitens der Abgabenbehörde erster Instanz mit Schreiben vom 2. September 2010 bereits zur Kenntnis gebrachten Rechtsansicht wurde nicht entgegengetreten.

Im Hinblick auf die spätestens im Kalenderjahr 2007 abgelaufene Frist zur Geltendmachung der AfA können Ermittlungen zur Feststellung des Ausmaßes der beruflichen bzw. privaten Nutzung des Computers auf sich beruhen.

Trotz mehrfachen Ersuchens legte die Bw die Rechnungen betreffend Erwerb eines Druckers und Scanners nicht zur Einsicht vor. Da diese Aufwendungen weder dem Grunde noch der Höhe nach nachgewiesen wurden und die Anschaffung im berufungsgegenständlichen Kalenderjahr 2008 auch nicht glaubhaft gemacht wurde, war eine Anerkennung als Werbungskosten nicht möglich.

Zu der der Bw mit Schreiben der Abgabenbehörde vom 6. Oktober 2010 vorgehaltenen mutmaßlich verspätet eingebrachten Berufung, zu der die Bw sich ebenfalls nicht äußerte, waren folgende Überlegungen anzustellen:

Der Einkommensteuerbescheid 2008 vom 1. März 2010 wurde der Bw, soweit aus der Aktenlage ersichtlich ist, ohne Zustellnachweis zugestellt.

Nach § 26 Abs. 2 Zustellgesetz gilt die Zustellung in diesem Fall am dritten Werktag nach der Übergabe an das Zustellorgan bewirkt. Im Zweifel hat die Behörde die Tatsache und den Zeitpunkt der Zustellung von Amts wegen festzustellen.

Im vorliegenden Fall besteht daher die gesetzliche Vermutung, dass der Bescheid am 4. März 2010 bzw. falls, wie vom Finanzamt dargelegt, der Bescheid erst am 2. März 2010 dem Zusteller übergeben worden wäre, spätestens am 5. März 2010 zugestellt worden ist. Die einmonatige Berufungsfrist (§ 245 Abs. 1 iVm § 108 BAO) hätte in beiden Fällen am 6. April 2010 geendet, sodass die am 7. April 2010 eingebrachte Berufung verspätet gewesen wäre.

Die Vermutung, wonach Zustellungen am dritten Werktag nach der Übergabe an die Post als bewirkt gelten, ist widerlegbar; die Beweislast trifft die Behörde (Ritz, BAO⁴, § 26 ZustellG, Tz 3).

Im Hinblick auf den Umstand, dass eine Bescheidzustellung bereits am 4. oder 5. März 2010 nicht nachweisbar sein wird und dass auf Grund der Osterfeiertage und dem damit erfahrungsgemäß verbundenen erhöhten Aufkommen an Briefsendungen eine erst spätere Zustellung nicht als unwahrscheinlich einzustufen ist, war von einer fristgerecht eingebrochenen Berufung, über die inhaltlich abzusprechen war, auszugehen.

Dem Berufungsbegehren, die beantragten Arbeitsmittel als Werbungskosten zu berücksichtigen, konnte jedoch, wie oben angeführt, nicht entsprochen werden.

Hinsichtlich der im Zuge der Berufungsvorentscheidung anerkannten Fahrtkosten bestand keine Veranlassung, von der Rechtsansicht des Finanzamtes abzuweichen, sodass spruchgemäß im Sinne der Berufungsvorentscheidung zu entscheiden war.

Linz, am 19. Juni 2012