



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des A, in B, gegen die Bescheide des Finanzamtes St. Johann im Pongau, vertreten durch Mag. Bernhard Berauer, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) der Jahre 2003 und 2004 nach der am 8. November 2006 in Zell am See durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Einkommensteuer für 2003 wird mit **€ - 844,08** (Abgabengutschrift), bisherige Abgabengutschrift betrug € -808,21;

die Einkommensteuer für 2004 wird mit **€ - 1.191,55** (Abgabengutschrift), bisherige Abgabengutschrift € -1.131,87, festgesetzt.

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

Entscheidungsgründe

Im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung 2003 machte der Berufungswerber (Bw) A Werbungskosten im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit als Schilehrer und als Beamter geltend.

Die geltend gemachten Werbungskosten im Zusammenhang mit einer Computeranlage wurden mit einer Höhe von € 605,31 angegeben. Die übrigen Werbungskosten für Arbeitsmittel wurden mit € 409,41 beziffert.

Der Bw führte die beruflich veranlasste Nutzung der Computeranlage mit 60 Prozent an und geht von einer Nutzungsdauer von drei Jahren aus.

Dazu wurde der Bw mit Ersuchen um Ergänzung vom 17. Juni 2004 durch das Finanzamt aufgefordert, belegmäßige Nachweise sämtlicher Aufwendungen betreffend die Jahre 2002 und 2003 zu erbringen. Zusätzlich wurde darauf hingewiesen, dass Kosten für eine im privaten Haushalt stationierte Computeranlage nur dann (anteilig) absetzbar sind, wenn eine überwiegende berufliche Nutzung gegeben ist, wobei die berufliche Notwendigkeit durch den Arbeitgeber zu bestätigen ist. Nachdem dem Bw für seine Prüfertätigkeit ein Laptop zur Verfügung steht, sei eine berufliche Veranlassung für den weiteren PC mit Zubehör nicht erkennbar. Seitens des Finanzamtes wurde um eine Stellungnahme durch den Bw ersucht.

Folgende schriftliche Stellungnahme (Begründung für die steuerliche Absetzbarkeit der im Haushalt stationierten Computeranlage) wurde vom Bw am 2. Juli 2004 an das zuständige Finanzamt übermittelt:

Es befinden sich in meinem Haushalt 1 PC Pentium II mit Drucker, Scanner, Bildschirm, Zipp Laufwerk und CD-Laufwerk mit Brenner, 1 PC Pentium IV mit Drucker, Scanner, Bildschirm, DVD- und CD- Laufwerk mit Brenner, beide mit Internetanschluss und weiters noch ein IBM Laptop, die selbstverständlich alle besichtigt werden können.

Über die berufliche Notwendigkeit der im Jahr 2003 angeschafften Computeranlage für die Tätigkeit als Finanzbeamter bzw. als auch als Skilehrer kann man verschiedener Meinung sein.

Ich möchte daher einige beruflich veranlasste Nutzungen anführen, um meine zu 60% geltend gemachte Aufwendungen der Privatnutzung von 240% gegenüberzustellen.

Beispiele der betrieblichen Nutzung als Beamter:

- 1. Zugang über Internet zum Portal und somit abrufbar angeführte Anwendungen (BMF Bundesintranet, BMF Intranet, Bibliothek, ESED, EZD, Finanz Online 1998, Firmenbuch, Grundbuch, Admin Individuell, RIS, Terminal, Terminal MAN, Web Access (Files), Web Access (Mail), ZMR)*
- 2. Abspeicherung der BP Berichte mit Code mittels E-Mail.*
- 3. Möglichkeit der Rechtsdatenbankabfrage ohne Netzwerkanschluss.*

Die von mir genutzte Anwendungsmöglichkeit an jenen Tagen, wo der Außendienst von zuhause angetreten wird oder an Urlaubstagen, wobei ein Aufsuchen der Dienststelle nicht erforderlich ist (z.B. das Ablesen von Terminen, die mittels E-Mail überliefert wurde).

Beispiele der betrieblichen Nutzung als Schilehrer:

1. Da sich die Schischultechnik im Lehrplan jährlich vom Stil, der Bezeichnung der Ausdrücke und vom Material ändert, werden nach Ende der zu besuchenden Fortbildungslehrgänge (gesetzlich vorgeschriebene Lehrgänge) DVDs oder CD-ROMs zum Kauf angeboten, die ich mir nachweislich angeeignet habe.

2. Es werden von allen Schikursgruppen wöchentlich Videofilme vom Chefschilehrer angefertigt, von mir mit dem PC zusammen geschnitten (jedoch nur für meine Gruppe), auf DVD aufgezeichnet und beim Abschlussabend vorgeführt.

Es obliegt nun an der rechtlichen Würdigung meiner Meinung zu Recht in Anspruch genommenen Absetzbarkeit der Computeranlage zu einem bestimmten Prozentanteil und füge abschließend noch hinzu, dass alle Steuerpflichtigen ein Anrecht auf eine gleichmäßige Besteuerung haben.

Mit der Arbeitnehmerveranlagung 2004 machte der Bw wiederum Werbungskosten gem. § 16 EStG in Zusammenhang mit der Computeranlage in Höhe von € 520,30 sowie Reisekosten für eine privat veranlasste Heimreise im Zuge einer Dienstreise (€ 71,91) und außergewöhnliche Belastungen gem. § 34 Abs. 6 EStG 1988 in Zusammenhang mit einem Kuraufenthalt in Höhe von € 1.057,94 geltend.

Mit Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 datiert vom 13. August 2004, wurde aufgrund der vom Berufungswerber (Bw) A eingereichten Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung (für 2003) die Einkommensteuer mit einer Gutschrift von € 808,21 festgesetzt.

Hingegen versagte das zuständige Finanzamt die steuerliche Anerkennung der Aufwendungen in Zusammenhang mit der o.a. Computeranlage (in Höhe von € 625,29). Sämtliche Aufwendungen im Zusammenhang mit der im privaten Haushalt stationierten, zusätzlichen Computeranlage seien in den Bereich der privaten Lebensführung gemäß § 20 EStG 1988 zu verweisen, zumal für die Ausübung der beruflichen Tätigkeit ein Laptop zur Verfügung stehe. Wenn auch bestimmte Arbeiten von zu Hause aus erledigt werden, reiche dieser Umstand nicht für die Inanspruchnahme von Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 EStG aus, vielmehr müsse – bei privaten EDV-Geräten – die berufliche Notwendigkeit für eine Nutzung über das übliche Ausmaß (Laptop vorhanden!) hinaus gegeben sein. Da dies im Fall des Bw nicht

zutreffe und auch keine Bestätigung des Arbeitgebers (der Arbeitgeber) beigebracht werden konnte, war wie o.a. zu entscheiden.

Der Ersatz für eine Schikarte wurde mit € 67,19 anerkannt (beantragt waren € 238,34).

Mit Einkommensteuerbescheid für 2004, datiert auf den 2. Mai 2005, wurde aufgrund der vom Bw eingereichten Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung (für 2004) die Einkommensteuer mit einer Gutschrift von € 1.131,87 festgesetzt.

Als Begründung wurde vom Finanzamt angeführt:

1. Arbeitsmittel PC mit Zubehör: Da eine berufliche Notwendigkeit weder im Zusammenhang mit der Tätigkeit als Betriebsprüfer noch mit der Skilehrertätigkeit nachgewiesen werden konnte (vgl. Begründung zum Kalenderjahr 2003), seien diese Kosten in den Bereich der privaten Lebensführung gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 zu verweisen.
2. Kilometergelder 18.10.04 und 19.10.04: Das Kilometergeld stehe nur für eine An - und eine Rückfahrt zu, zumal durch die RGV auch eine Nächtigung vergütet wurde. Die geltend gemachten Kosten wurden daher um die Hälfte gekürzt (€ 71,91 somit anerkannt).
3. Kuraufenthalt in C: Der Kostenbeitrag (Zuschuss für Unterkunft und Verpflegung) wurde seitens der BVA für 21 Tage bewilligt. Folglich seien auch die Aufwendungen für die "Vollpension" und der Anteil der Haushaltsersparnis (6/10) auf 21 Tage zu reduzieren. Taggelder stehen mangels Vorliegens einer Dienstreise gemäß § 26 Z 4 EStG 1988 nicht zu. Aufwendungen für wöchentliche Heimfahrten erfüllen nicht das Merkmal der Zwangsläufigkeit gemäß § 34 Abs. 3 EStG 1988, hinzukommt, dass sowohl Unterkunft als auch Verpflegung für 21 Tage durchgehend gewährt worden sind. In diesem Zusammenhang werde auch auf die Ausführungen in der Berufungsentscheidung vom 7.9.2000, GZ. RV 421/1-9/00 für 1998 verwiesen. Als außergewöhnliche Belastung wurden daher Kosten in Höhe von € 797,90 anerkannt.

Gegen den Bescheid, datiert vom 13. August 2004, betreffend das Jahr 2003 erhob der Bw mit Schriftsatz vom 15. September 2004 das Rechtsmittel der Berufung. Diese Berufung richtet sich gegen die Aberkennung von Werbungskosten und setzt sich folgendermaßen zusammen:

Im Einkommensteuerbescheid werde der lohnsteuerpflichtige Anteil für die Saisonkarte D mit € 67,19 anerkannt. Vom Bw wird aber – nach Rücksprache mit dem Steuerbüro – der lohnsteuerpflichtige Ersatz für die Saisonkarte folgendermaßen aufgelistet:

€ 85,58 für Jänner 2003 und € 67,24 für März 2003 (Summe: € 152,82). Die Differenz zu den ursprünglich beantragten Werbungskosten i.H.v. € 238,34 ist die Prämie von € 85,52 für

Dezember 2003 (20.12.2003-31.12.2003), die erst im Jänner 2004 zur Auszahlung gelangte und vom Bw bei den Werbungskosten 2004 beantragt wurde. Der Bw ersucht den Differenzbetrag von € 85,63 als Werbungskosten für die Saisonkarte anzuerkennen.

Grundsätzlich werde vom Bw festgestellt, dass für das Finanzamt für die berufliche Notwendigkeit die Vorlage einer Bestätigung des Arbeitgebers über die Notwendigkeit als Kriterium der steuerlichen Anerkennung einer im privaten Haushalt befindlichen Computeranlage ausschlaggebend sei. Zusätzlich wird vorgebracht, dass dem Bw von seinem Arbeitgeber ein Laptop zur Verfügung gestellt wurde. Dagegen bringt der Bw an, dass es nicht möglich sei mit diesem Laptop eine Internetverbindung und in weiterer Folge einen Zugang zum Portal herzustellen.

In seinen Ausführungen stellt der Bw fest, dass wenn man bei Unternehmen diesen Maßstab zur Anerkennung von Betriebsausgaben heranziehen würde, müsste man sehr viele Ausgaben in Frage stellen, ob eine betriebliche Notwendigkeit vorliegt. Es sei zu untersuchen, ob eine betriebliche oder berufliche Nutzung tatsächlich auch ausgeübt wird. Selbst bei aktivierungspflichtigen Aufwendungen ist das Wirtschaftsgut bei Nichtnutzung vor Ablauf der Nutzungsdauer des Wirtschaftsgutes nicht aus dem Betriebsvermögen auszuscheiden, wenn es sich immer noch im Betrieb befindet. In weiterer Folge wird vom Bw auch bestätigt dass die Arbeitgeber des Bw (Amt bzw. Schischule) ihm keine Vorschriften bezüglich der beruflichen Nutzung eines im privaten Haushalt befindlichen PCs machen können. Nach Ansicht des Bw habe er seine Argumente für eine berufliche Nutzung seiner im privaten Haushalt befindlichen Computeranlage in seinem Schreiben vom 2. Juli 2004 hinreichend erörtert und verweist auf dieses (siehe oben). Er beantragt nochmals die Werbungskosten für die Computeranlage in der Höhe von € 605,31 anzuerkennen.

Dieser Berufung für das Jahr 2003 wurde sodann mit Berufungsvorentscheidung vom 4. März 2005 teilweise (hinsichtlich Saisonkarte € 85,58 abzüglich Beitrag Wintersportverein E € 20,--) Folge gegeben.

Hierzu führte das Finanzamt aus: Die Aufwendungen in Höhe von € 625,29 (einschließlich Computerlexikon) würden aus folgenden Gründen keine Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1998 darstellen: Werbungskosten sind Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Ein Computer mit Zubehör ist dann als Arbeitsmittel im Sinne des § 16 (1) Z 7 leg. cit. anzusehen, wenn er zur Erbringung der Arbeitsleistung tatsächlich erforderlich ist. Nachdem dem Bw für seine Haupttätigkeit ein Laptop zur Verfügung steht, seien sämtliche Kosten aus diesem Titel gemäß § 20 (1) EStG 1988 in den Bereich der privaten Lebensführung zu verweisen. Dass gewisse "Spezialabfragen" von zu Hause nicht möglich wären und sich weitere private PC-Anlagen im Haushalt befinden, begründet noch

keine berufliche Notwendigkeit des Computers. Hinzu komme, dass der Dienstort des Bw selbst bei AD-Tätigkeiten als Betriebsprüfer stets Ausgangspunkt bleibt, wo der Bw jedenfalls zu seinen Informationen gelangen kann (Anmerkung: zudem befinden sich Wohnung und Arbeitsstätte in E).

Daraufhin beantragte der Bw mit Schriftsatz vom 10. März 2005 die Berufung der Abgabebehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen.

Der Bw wiederholte darin seine Argumente die er bereits im Schreiben vom 15. September 2004 (siehe oben) vorgebracht hatte und führte in weiterer Folge aus: Die Begründung dass der Dienstort selbst bei Außendiensttätigkeiten als Betriebsprüfer stets Ausgangspunkt bleibe, wo er zu seinen Informationen gelangen kann, werde vom ihm entschieden zurückgewiesen, da sich seine Wohnung in F zwei Kilometer entfernt befindet und dies auch kein Kriterium der Verwendung darstelle. Des Weiteren werde bei Prüfungsfällen das Amt vom Bw nicht täglich aufgesucht um seinen Laptop an das Netzwerk anzuschließen und benötigte E-Mailnachrichten vom Steuerberater abzufragen. Diese werden vom Bw zu Hause auf eine CD gespeichert und am nächsten Tag im Außendienst verwendet.

Der Bw bemängelt dass in der Berufungsvorentscheidung die betriebliche Nutzung der Computeranlage als Schilehrer überhaupt nicht berücksichtigt und auch nicht darauf eingegangen wurde.

Zusätzlich verweist der Bw nochmals auf sein Schreiben vom 2. Juli 2004 und beantragt nochmals die Werbungskosten für die Computeranlage in der Höhe von berechtigten € 405,29 (AfA 2003 nur 1/2 zulässig).

Gegen den Bescheid betreffend das Jahr 2004 wurde vom Bw mit Schreiben vom 1. Juni 2005 Berufung erhoben. Diese Berufung richtet sich gegen die teilweise Aberkennung von Werbungskosten und Kosten der außergewöhnlichen Belastung und enthält folgende Begründungen:

Die Werbungskosten für die Computeranlage wurden geltend gemacht, da diese in der Berufungsvorlage 2003 vom 10. März 2005 noch nicht entschieden wurden.

Das Kilometergeld wurde geltend gemacht, da eine Heimreise am 18.10.2004 nach Kursende erforderlich war. Die Reise nach Salzburg wurde um 22 Uhr angetreten, wo auch die Nächtigung in der Pension G erfolgte.

In Bezug auf die außergewöhnlichen Belastungen in Zusammenhang mit dem Kuraufenthalt bringt der Bw folgendes vor: Dass der Kuraufenthalt laut BVA für 21 Tage bewilligt wurde und bei der Dienststelle irrtümlicherweise auf Dienstfreistellung für 21 Tage angesucht wurde, stelle seiner Ansicht nach kein Kriterium um Anerkennung von Kosten dar. Tatsache ist, dass

jener Montag (2.2.2004) bei der Dienststelle als Krankentag gewährt wurde, um seine vom Kurarzt verordneten Behandlungen zu absolvieren und der Bw sich vom 10.1.2004 bis 2.2.2004 täglich in C aufgehalten habe. Die Heimreise aus C wurde vom Bw am 2.2.2004 angetreten.

Zu den Heimfahrten erklärt der Bw, dass er jeden Samstag nach der Unterwassertherapie zum Wäschewechsel nach Hause gefahren ist und anschließend sofort die Rückfahrt nach C angetreten hat. Für die absolvierten 50 Behandlungen innerhalb von 23 Tagen wurden wöchentlich 16 Badetücher benötigt, die ansonsten nur gegen Entgelt vom Kurzentrum zur Verfügung gestellt werden.

Mittels Ersuchen um Ergänzung vom 1. Juni 2005 wurde der Bw vom Finanzamt ersucht folgende Fragen zu beantworten:

Ergänzungspunkte:

- Reiserechnung Oktober 2004

Therapieplan, Liste der verordneten Kurmittel

Nachweis über den angeblichen Aufenthalt bis zum 2.2.2004

Vom Finanzamt wird weiters angemerkt, dass in der Berufungsschrift entgegen den vorliegenden Unterlagen (Bestätigung der Gemeinde, der Uniqa, der BVA und des Appartements H: 10.1. bis 31.1.) der Kuraufenthalt vom 10.1. bis inkl. 2.2. angegeben werde. Auch seitens der BVA wurde der Kostenbeitrag nur für 21 Tage bewilligt (vgl. Zwangsläufigkeit gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988).

Zu den einzelnen Ergänzungspunkten brachte der Bw folgendes in seiner schriftlichen Mitteilung vom 9. August 2005 vor.

Das Kilometergeld wurde geltend gemacht, da eine Heimreise am 18.10.2004 nach Kursende aus privatem Anlass erforderlich war. Die Reise nach Salzburg wurde um 22 Uhr wieder angetreten, wo auch die Nächtigung in der Pension G erfolgte. Als Nachweis wird vom Bw die Reiserechnung und die bezahlte Rechnung der Firma G vorgelegt.

Ad Kuraufenthalt: Dass der Kuraufenthalt lt. BVA für 21 Tage bewilligt wurde und bei der Dienststelle irrtümlicherweise auf Dienstfreistellung für 21 Tage angesucht wurde, stellt der Ansicht des Bw nach kein Kriterium um Anerkennung von Kosten dar. Tatsache ist, dass jener Montag (2.2.2004) bei der Dienststelle als Krankentag gewährt wurde, um die vom Kurarzt dem Bw verordneten Behandlungen zu absolvieren und er sich vom 10.1.2004 bis 2.2.2004 täglich in C aufgehalten habe. Die Heimreise aus C wurde am 2.2.2004 angetreten. Ein Nachweis über den angeblichen Aufenthalt kann vom Bw nicht erbracht werden, da dieser bei

einem befreundeten Pensionsbesitzer (Fußballer des FC E) unentgeltlich erfolgte und die Gegenleistung des Bw dafür in der Einladung zum Abendessen am Samstag und Sonntag mit seiner Familie bestand.

Der geforderte Nachweis der Behandlung am 2.2.2004 wurde vom Bw durch eine Vorlage des Terminplanes des Kurzentrums C erbracht.

Diese Berufung wurde seitens des Finanzamtes zusammen mit der Berufung betreffend das Jahr 2003 ohne Erlassung einer BVE dem UFS-Außenstelle Salzburg zur Entscheidung vorgelegt.

Anlässlich der mündlichen Verhandlung am 8. November 2006 wurden als strittige Sachverhalte und Beträge festgestellt:

Im Jahr 2003:

Computeranlage samt Zubehör und Computerlexikon in Höhe von insgesamt € 625,29; eingeschränkt lt. Vorlageantrag auf € 405,29 (da nur halbe AfA zulässig ist).

Die übrigen Werbungskosten für Saisonkarte wurde mit BVE Folge gegeben € 85,63 abzüglich Beitrag für Wintersportverein Zell am See € 20; Werbungskosten wurden daher in Höhe von 286,26 anerkannt.

Im Jahr 2004:

Computer wie 2003 € 520,30.

Heimfahrt von Dienstreise € 71,91.

Kurkosten beantragt € 1.057,94 gewährt € 797,90.

Kurkosten gekürzt um € 260,03, dabei strittig 249,03 beinhaltet Kürzung um drei Tage sowie km-Geld für Heimfahrten (3 Tage € 171 +Heimfahrten 89,71 - Kostenersparnis Haushalt 11,68 = 249,03).

Diese Beträge wurden sowohl vom Berufungswerber als auch vom Finanzamt außer Streit gestellt.

Weiters wurde im Wesentlichen vorgebracht:

Der Bw legt die Therapieverordnung des Kurzentrums C über die 50 Anwendungen vor. Diese ist von I unterschrieben.

Er führte dazu aus, dass vom Leiter des Kurzentrums C 50 Anwendungen für diese Kur verschrieben wurden, die auf Grund der einzuhaltenden Pausen nur in 24 Tagen durchgeführt werden können.

Zum Aufenthalt in der Pension führte der Bw aus, dass ihm das Zimmer nur von Samstag bis Samstag zur Verfügung stand. Die weiteren Tage habe er bei einem Freund gewohnt wodurch ihm keine weiteren Kosten entstanden seien. Der Bw stellte außer Streit, dass für die 2 Tage wohnen keine Kosten als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden.

Für Verpflegung beantragte er die Tagessätze nach § 26 EStG abzüglich der Haushaltsersparnis. Das Finanzamt stimmt dem zu und legt eine Berechnung vor:

Tagessatz € 26,40 abzgl. Haushaltsersparnis € 3,92 = € 22,48 x 2 = € 44,96.

Vom Finanzamt werden Kurkosten in o.a. Weise für 24 Tage anerkannt. Für 50 Handtücher wird ein Aufwand von € 55,-- anerkannt.

Der Bw ist mit dieser Vorgangsweise einverstanden und stellt die o.a. Beträge für Verpflegung und Handtücher außer Streit.

Festgestellt und außer Streit gestellt wurde, dass damals eine Abfrage mit dem Laptop von zu Hause aus nicht möglich war.

Richtig ist, dass damals weder Tele- noch Homeworking vom Dienstgeber bewilligt worden war.

Eine Bestätigung über die berufliche Notwendigkeit eines privaten Computers liegt seitens des Dienstgebers (muss richtig „der Dienstgeber lauten“) nicht vor.

Über Befragen durch den Referenten gab der Bw an, dass ihm in den Jahren 2003 und 2004 kein Diensthandy zur Verfügung stand.

Er gab weiters an, dass er ca. 5 Wochen Schilehrer ist und es fallen daher 5 Filme an. Je Film benötige er ca. 3 Stunden.

In der Schischule gibt es keinen Computer. Neben den CDs die er selber kaufe, erhalte er von der Schischule noch CDs, die er sich zu Fortbildungszwecken ansehe.

Zur Verwendung des Computers als Beamter bzw. zur Aufteilung der Nutzung in 60% und 40% gab er an, dass er bei Außendiensttätigkeiten jeden Tag sein E-Mail in der Dienststelle abfragt. Wie viele Abfragen er tätige könne er nicht sagen. Da die grundsätzliche Aktenvorbereitung mit den entsprechenden Abfragen in der Dienststelle geschieht, sind Abfragen die von zu Hause aus durchgeführt wurden nur fallweise erfolgt. Die Anzahl der Außendiensttage für die Jahre 2003 und 2004 wird von ihm in den nächsten Tagen nachgereicht.

Betriebsprüfungsberichte habe er sich zu Hause abgespeichert. Einen Grund dafür konnte er nicht angeben. Bearbeitet werden konnten diese Berichte von zu Hause nicht.

Der Vertreter des Finanzamtes führte dazu aus, dass Betriebsprüfungsberichte mit dem

Laptop abgespeichert werden können. Diese Daten werden dann am „S“ – Laufwerk auf dem hausinternen Server gesichert.

Zu den persönlichen Verhältnissen gab er an, dass er verheiratet ist und zwei Kinder im Alter von 18 und 22 Jahren habe. Der gegenständliche Computer wurde von den Kinder oder der Ehegattin nicht benutzt.

Zur Filmerstellung gab er an, dass die Schischule ihm nicht vorschreibe dass er diese Filme anfertigen muss. Er mache dies freiwillig für seine Schüler. Zwei Bildschirme benötige er für das Erstellen und schneiden der Filme. Der Aufwand für das Erstellen der Filme werde ihm von der Schischule nicht ersetzt.

Bezüglich der Heimreise von einer Dienstreise hat eine dienstliche Veranlassung nicht bestanden. Die Berufung für die dafür geltend gemachten Kosten iHv € 71,91 wird daher zurückgezogen.

In der Stellungnahme vom 13. November 2006 gab der Bw die Außendiensttage für das zweite Halbjahr 2003 (da ½ AfA) mit 53 Tagen für 2004 mit 62 Tagen bekannt.

Zusätzlich zum bisherigen Vorbringen weist er die Begründung des Finanzamtes zurück, dass der Dienstort selbst bei Außendiensttätigkeiten als Prüfer stets Ausgangspunkt bleibt (vgl. Reisekosten), wo er jedenfalls zu seinen Informationen gelangen könne (Anmerkung: zudem befinden sich Wohnung und Arbeitsstätte in E), da sich seine Wohnung in F 2 Kilometer entfernt befindet und dies auch kein Kriterium der Verwendung darstelle.

Zur außergewöhnlichen Belastung führte der Bw ergänzend aus, dass er für den Tag 31. Jänner 2004 (Samstag), an dem er das Quartier lt. Rechnung noch bewohnte, den Tag mit Vollpension mit € 57,-- beantragt.

Für die weiteren zwei Tage beantragt der Bw die Tagessätze nach § 26 Ziff. 4 lit. b EStG in Höhe von € 52,80 und (entgegen der Vereinbarung anlässlich der mündlichen Verhandlung) das Nächtigungsgeld gem. § 26 Ziff. 4 lit. c EStG in Höhe von € 30,--, davon sei die Haushaltsersparnis in Höhe von € 3,92 in Abzug zu bringen.

Der Bw beantragte daher zusätzlich als außergewöhnliche Belastung für Verpflegung, Nächtigung und Leihgebühr für Badetücher insgesamt € 194,80 (nunmehr ohne Abzug der Haushaltsersparnis).

Aus dem Akteninhalt werden noch folgende Feststellungen getroffen:

Der Bw war im Jahr 2003 (im zweiten Halbjahr) 12 Tage, im Jahr 2004 33 Tage als Schilehrer tätig.

Im Jahr 2004 wurde zu Fortbildungszwecken 1 CD „Carving“ angeschafft. Im Jahr 2003 hat der Bw keine CDs gekauft.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gem. § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Eine berufliche Veranlassung ist dann gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben objektiv im Zusammenhang mit einer nichtselbständigen Tätigkeit stehen und subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden und nicht unter ein Abzugsverbot des § 20 EStG fallen.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 7 sind Werbungskosten auch Ausgaben für Arbeitsmittel (z.B. Werkzeuge und Berufskleidung). Ist die Nutzungsdauer der Arbeitsmittel länger als ein Jahr, ist Z 8 anzuwenden.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 können als Werbungskosten unter anderem – im Umfang der beruflichen Veranlassung – Absetzungen für Abnutzung und für Substanzverringerung (§§ 7 und 8 EStG 1988) geltend gemacht werden.

Gem. § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 sind Aufwendungen oder Ausgaben 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 erforderlich sind. Aufwendungen oder Ausgaben, die sowohl durch die Berufsausübung als auch durch die Lebensführung veranlasst sind, stellen grundsätzlich keine Werbungskosten dar (Aufteilungsverbot).

Gem. § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen.

Aufwendungen des Steuerpflichtigen führen dann zu einer Steuerermäßigung wenn sie außergewöhnlich sind, zwangsläufig erwachsen und sie die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

Ist nur eine dieser Voraussetzungen nicht erfüllt, besteht kein Anspruch auf eine Steuerermäßigung nach § 34 EStG 1988.

Zur Geltendmachung von Werbungskosten im Zusammenhang mit der Anschaffung eines Personal-Computers als Beamter steht außer Streit bzw. wurde vom Bw glaubhaft dargelegt, dass dieser Computer für Abfragen (hauptsächlich seine E-Mail Nachrichten) und das Abspeichern von Betriebsprüfungsberichten (wobei diese nicht weiter bearbeitet werden) verwendet wird. Über das Ausmaß der beruflichen Verwendung wurden keine Nachweise

erbracht.

Feststeht, dass seitens des Arbeitgebers die Notwendigkeit eines privaten PCs nicht bestätigt wurde. Dem Bw wurde seitens des Dienstgebers weder Tele noch Homeworking bewilligt. Dem Bw steht seitens des Arbeitgebers ein Laptop zur Verfügung mit dem von der Dienststelle aus sämtliche geforderten Arbeiten (insbesondere die vom von zu Hause aus durchgeführten Abfragen bzw. das abspeichern von Berichten) möglich sind.

Bei einem Computer, der in der Wohnung des Abgabepflichtigen aufgestellt ist, ist die berufliche Notwendigkeit (als Abgrenzung zur privaten Veranlassung) und das Ausmaß der beruflichen Nutzung vom Steuerpflichtigen nachzuweisen oder glaubhaft zu machen.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (z.B. vom 12. April 1994, Zl. 91/14/0024 oder vom 28. Mai 1997, Zl. 94/13/0203) stellt ein PC dann ein Arbeitsmittel im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 7 EStG dar, wenn er zur Erbringung der Arbeit tatsächlich erforderlich ist (Hinweis E vom 14. November 1990, 89/13/0042). Dabei geht der VwGH für die Erforderlichkeit des Einsatzes eines PC davon aus, ob nach dem Urteil eines gerecht und billig denkenden Menschen der Einsatz des Gerätes für eine bestimmte Tätigkeit (hier überwiegend Abfragen) unzweifelhaft sinnvoll ist.

Indiz für die berufliche Notwendigkeit eines Arbeitsmittels ist jedenfalls die Bestätigung durch den Arbeitgeber, die im gegenständlichen Fall nicht vorliegt. Da dem Bw ein Laptop seitens des Arbeitgebers zur Verfügung gestellt wird, mit dem sämtliche Arbeiten vom Dienort aus durchgeführt werden können, ist auch im Sinne eines gerecht und billig denkenden Menschen der Einsatz eines weiteren privaten Computers als nicht sinnvoll einzustufen.

Dazu ist auch auf die obzitierte VwGH Entscheidung vom 14. November 1990, Zl. 89/13/0042 zu verweisen, wonach zu ermitteln ist, ob dem Steuerpflichtigen vom Arbeitgeber ein entsprechender Computer zur Verfügung gestellt wird. Danach bestimmt sich nämlich, ob der Einsatz eines privaten PCs für die zu leistende Arbeit tatsächlich erforderlich ist.

Weiters ist zu beachten, dass dem Bw Tele - oder Homeworking vom Arbeitgeber nicht bewilligt wurde (wobei es nicht darauf ankommt, ob es 2003 und 2004 die Möglichkeit für Homeworking bereits gegeben hat) und somit auch datenschutzrechtliche Bedenken (insbesondere für das Abspeichern von BP-Berichten auf dem privaten PC) bestehen.

Da der Bw den gegenständlichen PC vor Antritt bzw. nach Beendigung von Dienstreisen (im Zuge von Außendiensttätigkeiten), somit außerhalb der Dienstzeit verwendet, wobei der Dienort nicht aufgesucht wird (der Bw erspart sich somit An - und Abreise zu dem in zwei Kilometer Entfernung gelegenen Dienort), kann nicht von einer beruflichen Notwendigkeit der Verwendung des PCs, sondern ist von einer privaten Veranlassung auszugehen.

Damit liegen keine Werbungskosten für Arbeitsmittel im Sinne des § 16 EStG 1988 vor.

Gleiches gilt für die Geltendmachung des Computers als Schilehrer, insoweit er hier zum schneiden von Filmen, die zur Vorführung am Abschlussabend erstellt werden, verwendet wird. Den Aufwand dafür gab der Bw mit jährlich ca. 5 Filmen zu je drei Stunden an.

Auch hier liegt keine Bestätigung des Arbeitgebers zur beruflichen Notwendigkeit eines privaten Computers vor. Es besteht weder ein Auftrag seitens der Schischule diese Filme zu erstellen noch wird dem Bw der dafür notwendige Aufwand ersetzt. Aus dem Berufsbild eines im Tourismus tätigen Schilehrers ist nicht Erkennbar, dass die Verwendung eines privaten Computers für die Berufsausübung im gegenständlichen Fall förderlich oder nützlich wäre (siehe dazu auch allgemein den Kommentar „Werner/Schuch“, Abschn. 6 Tz 163). In der mündlichen Verhandlung gab der Bw an, dass er die Filme freiwillig für seine Schüler erstellt, was für eine private Veranlassung spricht.

Es ist daher davon auszugehen, dass die Verwendung eines Computers zur Erstellung von Filmen für die vom Bw zu leistende Arbeit tatsächlich nicht erforderlich ist.

Anders ist die Rechtslage bei der Verwendung des Computers zur Fortbildung, Studium von Lehrfilmen auf CD oder DVD, zu beurteilen, da dem Bw in der Schischule kein Computer zum ansehen dieser Filme zur Verfügung steht.

Zum Ausmaß Nutzung wurden vom Bw keine konkreten Angaben gemacht bzw. ein Nachweis erbracht. Angeschafft wurde nur eine CD im Jahr 2004, die vom Finanzamt als Werbungskosten anerkannt wurde. Der Bw gab an dass er sich CDs in der Schischule ausleihe oder geschenkt bekomme. Die Verwendung des Computers reduziert sich daher auf ein paar Filme im Jahr die an einigen Tagen im Jahr angesehen werden. Die Rechtsmittelbehörde geht daher davon aus, dass die ursprüngliche Nutzung des PC (zumindest an allen Außendiensttagen bzw. für weitere gelegentliche Abfragen) überwiegend als Beamter genutzt wurde. Von der angegebenen beruflichen Nutzung (60%) sind daher ca. 45% auf seine Beamtentätigkeit und ca. 15% auf die Tätigkeit als Schilehrer aufzuteilen. Dabei ist zu beachten, dass der Bw im Jahr 2003 12 Tage (im Halbjahr) und 33 Tage im Jahr 2004 als Schilehrer tätig war. Bei der Tätigkeit als Schilehrer überwiegt der Aufwand für des erstellen von Filmen (zumindest 15 Stunden im Jahr; gegenüber 6-7 Stunden für z.B. fünf Filme), sodass der Aufwand mit 5% (das ist die Hälfte des Aufwandes für Filmerstellung) von den ursprünglich als beruflich beantragten 60% angenommen wird.

Bei der Berechnung der konkreten Belastung ist davon auszugehen dass ein Drucker für das ansehen von Filmen nicht notwendig ist. Der Betrag für den Drucker in Höhe von € 69,99 im Jahr 2003 ist daher auszuscheiden. Bei der AfA ist zu berücksichtigen dass der zweite Bildschirm nur für die nicht als Werbungskosten anerkannte Tätigkeit des erstellens von Filmen notwendig ist. AfA Bemessungsgrundlagen sind PC € 1179,-- + ein Bildschirm € 499,-- und Tastatur € 24,99, insgesamt somit € 1702,99, davon 60 % ergibt € 1.021 geteilt durch

drei Jahre ergibt € 340,60.

Die AfA verringert sich im Jahr 2003 (1/2 AfA) auf € 170,30, zuzüglich der Ausgaben für geringwertige Wirtschaftsgüter von € 94,92 ergibt als Bemessungsgrundlage € 265,22. Davon 5 % ergibt € 13,26, die als Werbungskosten anzuerkennen sind.

Im Jahr 2004 ist von Aufwendungen in Höhe von € 340,60 (AfA) samt GWG € 79,90, insgesamt somit € 420,50 auszugehen. Davon 5 % ergibt Werbungskosten in Höhe von § 21,-
-.

Eine weitere teilweise Stattgabe der Berufung ergibt sich aus der Anerkennung der Aufwendungen für eine Saisonkarte abzüglich eines Beitrages Wintersportverein E in Höhe von € 65,63 (siehe dazu auch teilweise Stattgabe in der BVE). Dieser Punkt wurde vom Bw im Vorlageantrag nicht bekämpft.

Die anzuerkennenden Werbungskosten für das Jahr 2003 betragen daher € 286,26 zuzüglich € 13,26, insgesamt somit € 299,52 (bisher 220,68).

Die anzuerkennenden Werbungskosten für das Jahr 2004 betragen daher € 444,76 (bisher (423,67)).

Zu den im Jahr 2004 beantragten Kurkosten ist aufgrund des vorliegenden Therapieplanes und der anlässlich der mündlichen Verhandlung vorgelegten Therapieverordnung von 24 Tagen Kuraufenthalt, die als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen sind, auszugehen.

Vom Finanzamt wurden die Kurkosten für 21 Tage (und Nächte; vom 1. Jänner bis 2. Februar 2004) gewährt. Nächtigungskosten wurden daher bis zum 31. Jänner 2004 anerkannt. Da die weitere Unterbringung privat und unentgeltlich erfolgte, dies wurde vom Bw auch außer Streit gestellt, kann kein weiterer Tag für Vollpension in Höhe von € 57,-- bzw. Nächtigungsgebühr gem. § 26 Z 4 c EStG für zwei Nächte gewährt werden. Da der Bw jedoch einen Verpflegungsaufwand zu bestreiten hatte werden die Verpflegungskosten, wie in der mündlichen Verhandlung vereinbart, mit den Tagessätzen des § 26 Z 4 b EStG 1988 geschätzt. Davon ist die Haushaltsersparnis von € 3,92,-- abzuziehen und ergibt sich pro Tag ein anzuerkennender Aufwand von € 22,48, für drei Tage somit € 67,44.

Anstatt der beantragten Kosten für Heimfahrten, die nicht als zwangsläufig erwachsen anzusehen sind, sind die Kosten für Leihbadetücher in Höhe von € 55,-- anzuerkennen. Auch dieser Punkt wurde vom Bw anlässlich der mündlichen Verhandlung außer Streit gestellt. Als Kurkosten sind daher insgesamt € 67,44 + € 55,-- zusätzlich anzuerkennen (bisher anerkannt € 797,90). An Kurkosten sind daher € 920,34 zu berücksichtigen.

Die Berufung betreffend Kosten von € 79,91 für eine Heimreise von einer Dienstreise wurde zurückgezogen.

Der Berufung war daher, wie im Spruch dargestellt teilweise Folge zu geben.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Salzburg, am 28. Dezember 2006