

GZ. RV/1366-L/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz betreffend Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2000 vom 31.8.2001 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird dahingehend abgeändert, dass die Gutschrift von bisher 20.850 S (1.515,23 €) auf 28.900 S (2.100,24 €) erhöht wird.

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(7) BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen ab Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber beantragte im Zuge seiner Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2000 neben Sonderausgaben folgende Aufwendungen als Werbungskosten: Betriebsratsumlage, Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer, Taggelder für beruflich veranlasste Reisen, Anschaffungskosten in

Zusammenhang mit der Erweiterung seines PC, und von Geräten für seine Telefonanlage. Die entsprechenden Belege und eine Aufstellung der beruflichen Reisen wurden vorgelegt. In Zusammenhang mit dem Arbeitszimmer wurde ein Wohnungsplan und Fotos vorgelegt, weiters eine Bestätigung des Arbeitgebers und eine Aufstellung über die im Arbeitszimmer durchzuführenden Tätigkeiten.

Vom Finanzamt wurden in der Arbeitnehmerveranlagung folgende Kürzungen der beantragten Aufwendungen vorgenommen: Die Taggelder wurden für solche Fahrten gekürzt, bei denen der Berufungswerber einen neuen Mittelpunkt der Tätigkeit begründet hatte. Aufwendungen für das Arbeitszimmer wurden keine anerkannt. Die Aufwendungen in Zusammenhang mit dem PC wurden um einen Privatanteil von 40% gekürzt, soweit keine geringwertigen Wirtschaftsgüter vorlagen, wurde der Aufwand auf eine Nutzungsdauer von vier Jahren verteilt. Die Kosten, die in Zusammenhang mit der Telefonanlage standen, wurden um einen 50%igen Privatanteil gekürzt. Insgesamt wurden Werbungskosten in Höhe von 45.501 S anerkannt.

In einer gegen den Bescheid eingebrachten Berufung wurde Folgendes eingewendet:

Zum Arbeitszimmer: Dieses sei insofern notwendig, da der Berufungswerber mit seinem Arbeitgeber (Sitz in Deutschland und Wien) eine Home-Office-Regelung vereinbart hätte. Seine Tätigkeit umfasse die Entwicklung von Programmen für Kundenanforderungen und die Vor- und Nachbereitung von Terminen, die Umsetzung der Projekte erfolge vor Ort. Die Tätigkeit erfolge somit außerhalb des Arbeitszimmers und im Arbeitszimmer, wobei die Tätigkeitskomponente, die auf das Arbeitszimmer entfallen, nicht unwesentlich sei. In den Außendienstzeiten seien auch Besprechungstermine mit dem Arbeitgeber und Fortbildungstage inkludiert. Überwiegend sei er zu Hause tätig.

Zu den Erweiterungen des PC: Bezüglich des Privatanteils seien die üblichen Erfahrungswerte auf seinen Fall nicht anzuwenden, da seine Frau berufstätig sei und seine Töchter noch zu klein, um einen PC zu benutzen. Maximal, wenn überhaupt, komme ein Privatanteil von 10% in Frage. Überdies sei eine Aufteilung der Nutzungsdauer für den SAMSUNG TFT 15" Monitor auf drei Jahre realistischer, dies auf Grund der dienstlichen Beanspruchung und der Notwendigkeit, stets über die modernste Ausstattung verfügen zu müssen.

Zum Privatanteil Telefon: Den Ansatz eines 50%igen Privatanteils könne er keinesfalls akzeptieren, da er jederzeit nachweisen könne, dass im Nahbereich nur geringfügig Gespräche geführt wurden und auch diese nur teilweise privat wären. Die Auslandsgespräche seien überhaupt keiner Aufteilung zugänglich, da viele seiner Projekte im Ausland realisiert

würden und auch sein Arbeitgeber in Deutschland sei. Ein privater Bezug zum Ausland existiere nicht. Auf Grund dieser Argumentation sei er der Ansicht, dass allenfalls ein Privatanteil von 10% vertretbar sei. Im Übrigen wurden ergänzend zu den bisher geltend gemachten Gerät-Kosten auch die Verbindungsentgelte als Werbungskosten geltend gemacht. Die Rechnungen für die Telefonkosten wurden vorgelegt.

In der Folge wurde über Auftrag des Finanzamtes noch eine Detailaufschlüsselung der Telefonkosten und eine Aufschlüsselung der Arbeitszeiten im Arbeitszimmer vorgelegt. Nach Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz erläuterte der Berufungswerber noch anlässlich einer mündlichen Vorsprache seinen Standpunkt, wobei seine Ausführungen im Wesentlichen der ausführlichen Argumentation in der Berufungsschrift folgten. Ein während der gesetzlichen Frist gestellter Antrag auf Senatsentscheidung und Durchführung einer mündlichen Verhandlung wurde zurückgenommen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Arbeitszimmer:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 können Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen als Werbungskosten von der Einkunftsart abgezogen werden, bei der sie erwachsen sind. § 20 Abs. 1 Z 2 lit.d EStG 1988 bestimmt jedoch ausdrücklich, dass folgende Aufwendungen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden dürfen: Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie Einrichtungsgegenstände der Wohnung. Bildet ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen abzugsfähig.

Nach dieser Gesetzesstelle sind Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer somit nur mehr in dem genannten Ausnahmefall abzugsfähig. Die Beurteilung, ob ein Arbeitszimmer den Tätigkeitsmittelpunkt im Sinn der gesetzlichen Bestimmung darstellt, hat nach dem Maßstab der Verkehrsauffassung, nach dem typischen Berufsbild zu erfolgen. Lässt sich eine Betätigung in mehrere Komponenten zerlegen, erfordert eine Beurteilung nach der Verkehrsauffassung eine wertende Gewichtung der Teilkomponenten. Diese führt dann im Ergebnis zu der Feststellung, wo der Mittelpunkt der Tätigkeit gelegen ist.

Der Verwaltungsgerichtshof hat bereits mehrfach festgestellt (vgl. z.B. VwGH 20.1.1999, 98/13/0132, oder VwGH 28.11.2000, 99/14/0008), dass der Mittelpunkt einer Tätigkeit nach

ihrem materiellen Schwerpunkt zu beurteilen ist, und im Zweifel darauf abzustellen sein wird, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht für mehr als die Hälfte der Tätigkeit genutzt wird. So hat der Verwaltungsgerichtshof etwa im erstgenannten Erkenntnis festgestellt, dass der materielle Schwerpunkt einer Lehrtätigkeit am Ort der Wissensvermittlung liegt, im zweitgenannten Erkenntnis betreffend einen Versicherungsangestellten, der überwiegend Außendienst verrichtet, festgestellt, dass hier der Begriff "Mittelpunkt" nicht ortsgebunden zu verstehen ist.

Der Berufungswerber ist im Bereich Informatik-Consulting tätig. Im Rahmen dieser Tätigkeit berät er Kunden, entwickelt für sie Programme und setzt sie an Ort und Stelle um. Zweifellos ist die Tätigkeitskomponente, die in seinem Arbeitszimmer erfolgt, nicht unwesentlich, da er dort seine Projekte vorbereitet und entwickelt. Dennoch muss der materielle Schwerpunkt seiner Tätigkeit dort gesehen werden, wo die Projekte umgesetzt werden – bei den Kunden, die seine Dienste anfordern. Ungeachtet dessen kann jedoch auch eine Betrachtung der zeitlichen Komponente zu keiner anderen Beurteilung des Mittelpunktes der Tätigkeit führen. Wie die Aufstellungen im Akt zeigen, befand sich der Berufungswerber im maßgeblichen Jahr an 151 Tagen auf Auslandsreisen. Selbst unter Berücksichtigung des Einwandes, dass er an sechs Arbeitstagen in der Woche tätig ist, überwiegen die auswärtigen Arbeitstage bei weitem. Auch der Versuch des Berufungswerbers, eine Zeitschätzung nach Arbeitsstunden vorzunehmen, wobei er für die Arbeitstage zu Hause jeweils 10 Stunden ansetzt, für die auswärtigen Tage wesentlich weniger, vermag nicht zu überzeugen, ist doch eine exakte Abgrenzung der Arbeitsstunden wohl kaum möglich und führt ebenfalls zu keinem so eindeutigen Überwiegen der häuslichen Arbeitsstunden, dass dies eine andere Beurteilung rechtfertigt.

Eine Anerkennung der Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer als Werbungskosten ist bei dieser Sachlage nicht möglich.

2. PC-Nutzungsdauer:

Nach § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 sind Werbungskosten auch die Ausgaben für Arbeitsmittel, nach Z 8 dieser Gesetzesstelle die Absetzung für Abnutzung und Substanzverringerung. In diesem Zusammenhang vermeint der Berufungswerber nun, dass für die Anschaffung seines SAMSUNG TFT 15" Monitor eine Aufteilung der Nutzungsdauer auf drei Jahre realistischer wäre.

Zum Problem der Nutzungsdauer führen Hofstätter-Reichel in ihrem Kommentar zum EStG 1988, Tz. 10 zu § 7, grundsätzlich aus: Die AfA bemisst sich nach der betriebsgewöhnlichen

Nutzungsdauer des einzelnen Wirtschaftsgutes. Unter betriebsgewöhnlicher Nutzungsdauer ist die Dauer seiner technischen und wirtschaftlichen Nutzbarkeit zu verstehen. Technische Abnutzung ist der materielle Verschleiß des Wirtschaftsgutes, wirtschaftliche Abnutzung ist die Verminderung oder das Aufhören der Verwendungsmöglichkeit des Wirtschaftsgutes für den Steuerpflichtigen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seiner Rechtssprechung außerdem stets klargestellt, dass sich die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer nicht nach dem Zeitraum der voraussichtlichen Nutzung durch den Besitzer des Wirtschaftsgutes unter der Annahme des sofortigen Austausches durch das jeweils auf dem Markt erscheinende modernere Modell richtet, sondern nach der objektiven Möglichkeit einer wirtschaftlichen Nutzung. Für die Bemessung der AfA ist daher von dem Zeitraum auszugehen, für den normalerweise überhaupt mit einer wirtschaftlichen Nutzung gerechnet werden kann (vgl. z. B. VwGH 23.5.1996, 94/15/0060 und VwGH 5.10.1993, 91/14/0191).

Bei Computer-Hardware liegt die technische und wirtschaftliche Nutzbarkeit nach den branchenbezogenen Erfahrungssätzen nicht unter vier Jahren, sodass der Ansatz einer derartigen Nutzungsdauer angemessen war.

3. PC-Privatanteil:

Zur weiters im vorliegenden Fall strittigen Höhe des ausgeschiedenen Privatanteils ist zu bemerken: Da Geräte dieser Art wegen ihrer Beschaffenheit eine berufliche und private Nutzung zulassen, lässt der objektive Charakter nicht ohne weiteres auf den tatsächlichen Verwendungszweck (beruflich oder privat) schließen. Da auch das genaue Ausmaß der Privatnutzung konkret nicht feststellbar ist, kann der Anteil daran naturgemäß nur geschätzt werden.

Der Berufungswerber hat den vom Finanzamt mit 40% geschätzten Privatanteil in seinem Berufungsschreiben für zu hoch gehalten, da es in seinem Fall nicht gerechtfertigt sei anzunehmen, dass Familienangehörige den PC mitbenutzen. Seiner Argumentation kann insofern gefolgt werden, dass seine beiden Töchter im Berufungsjahr noch zu klein waren, um den PC mitzubenutzen. Warum allerdings seine Gattin den PC nicht nutzen sollte, ist nicht nachzuvollziehen, müsste er doch zumindest an den zahlreichen Reisetagen des Berufungswerbers zur Verfügung stehen. Auch kann davon ausgegangen werden, dass gelegentlich private Korrespondenz mit dem Computer abgewickelt wird. Unter Berücksichtigung des Umstandes, dass das berufliche Ausmaß der Nutzung in zeitlicher Hinsicht jedoch zweifellos sehr hoch ist (der Berufungswerber schätzt seine häusliche

Arbeitszeit mit insgesamt 1.150 Stunden), scheint die Annahme eines Privatanteils von 20% eher den Tatsachen zu entsprechen.

Die Aufwendungen sind daher in folgender Höhe anzuerkennen:

ZIP Drive ATAPI intern 879 S, davon 80% = 703,20 S; SAMSUNG TFT 15" Monitor 17.520 S, AfA für 4 Jahre 4.380 S, davon 80% = 3.504 S.

Bisher insgesamt anerkannt 3.155,40 S, die Erhöhung beträgt daher 1.051,80 S.

4. Privatanteil Telefon:

Soweit Fernsprechgebühren und die Anschaffung von Geräten aus beruflichen Gründen anfallen, sind Werbungskosten anzuerkennen. Da es der Lebenserfahrung widerspricht, dass von einem häuslichen Telefonanschluss keine privaten Gespräche geführt werden, ist auch hier ein Privatanteil auszuscheiden. Auch dieser kann, wenn Aufzeichnungen über die einzelnen Gespräche und Gesprächspartner fehlen, naturgemäß nur geschätzt werden.

Im vorliegenden Fall fehlen zwar Aufzeichnungen über die einzelnen Gespräche, jedoch wurden vom Berufungswerber detaillierte monatliche Gesprächsabrechnungen vorgelegt, aus denen ersichtlich ist, in welchem Ausmaß Telefongespräche in der Nahzone, Fernzone und mit dem Ausland geführt wurden. Da der Sitz seines Arbeitgebers in Deutschland ist und ein Großteil seiner Projekte im Ausland verwirklicht wird, konnte der Berufungswerber glaubhaft darlegen, dass die Auslandsgespräche beruflich veranlasst waren. Auf Grund sonstiger Aufgaben des Berufungswerbers (Personaladministration, Koordination und Einsatz von 5 Mitarbeitern) muss auch ein Teil der übrigen Gespräche dem beruflichen Bereich zugerechnet werden. Da die Gebühr für die Auslandsgespräche allein 70% des Gesamtbetrages umfasst, und sich die restlichen Gespräche auf Fernzone und Nahzone verteilen, war es gerechtfertigt, den Privatanteil auf 20% zu vermindern. Die in den Telefonrechnungen ausgewiesenen Gesprächsminuten, die bei dieser Schätzung auf den privaten Teil entfallen, erscheinen angesichts des Umstandes, dass die Kinder im Berufungsjahr noch sehr klein waren, realistisch.

Die Aufwendungen sind daher in folgender Höhe anzuerkennen:

Microlink ISDN USB 1.300 S, davon 80% = 1.040,64 S; Gigaset 3035 ISDN 2.400 S, davon 80% = 1.920 S; Gigaset 3000 Comfort 1.493,04 S, davon 80% = 1.194,43 S; Verbindungsentgelte 17.066,57 S (in der Berufung erstmals geltend gemacht), davon 80% = 13.653,25 S.

Die Gesamtsumme beträgt 17.808,32 S, die Erhöhung gegenüber dem Erstbescheid 15.081,32 S.

Die Werbungskosten erhöhen sich insgesamt um 16.133,12 S. Die Neuberechnung der Arbeitnehmerveranlagung ist der Beilage zu entnehmen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, 17. März 2003