

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. A in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Steuerberater, über die Beschwerde vom 10.03.2015 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt L vom 03.03.2015, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2012 und 2013 zu Recht erkannt:

1) Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Einkommensteuer(gutschriften) sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen.

2) Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf) ist als Programmierer nichtselbständig tätig. In seinen Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2012 und 2013 machte er als Werbungskosten neben hier unstrittigen Fortbildungskosten auch Aufwendungen für Arbeitsmittel geltend und zwar im Jahr 2012 in der Höhe von 1.096,48 € und im Jahr 2013 in der Höhe von 550,89 €. Auf Ersuchen des Finanzamtes (Schreiben vom 08.01.2015) legte er eine Aufgliederung seiner Werbungskosten und die dazugehörigen Belege vor. Nach der vorgelegten Aufgliederung der Arbeitsmittel handelt es sich dabei nahezu ausschließlich um Computerbestand- bzw. Bauteile, Verbrauchsmaterial (Tintenpatronen) und um die AfA für einen im Jahr 2011 angeschafften PC. Im Begleitschreiben vom 15.01.2015 führte der Bf aus, er sei Programmierer, dabei sei es immer wieder notwendig, dass er auch in der Freizeit von seinem Wohnsitz aus, über das Internet Arbeiten für seinen Dienstgeber erledige.

In einem weiteren Vorhalt vom 19.01.2015 wurde der Bf vom Finanzamt ersucht, eine Bestätigung seines Arbeitgebers vorzulegen, aus der hervorgehe, in welchem zeitlichen Umfang er für den Dienstgeber von zu Hause aus Arbeiten erledige. Weiters sei vom

Arbeitgeber zu bestätigen, ob er dafür seine privaten Arbeitsmittel (PC samt Zubehör) verwende oder diese vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellt werden.

Der Bf legte dazu eine Bestätigung seiner Arbeitgeberin (IT- GmbH) vom 22.01.2015 vor, nach der er als Software-Entwickler tätig sei. Weiters wird darin ausgeführt, den Mitarbeitern werde in Abstimmung mit dem direkten Vorgesetzten die Möglichkeit eingeräumt, Tätigkeiten im Rahmen von Home Office zu erledigen. Dies könne innerhalb der regulären Arbeitszeit erfolgen, zum Teil aber auch außerhalb dieser Zeiten (zB. bei Updates, die nur am Abend eingespielt werden könnten). Dem Arbeitnehmer sei vom Unternehmen für Home-Office-Tätigkeiten keine Hardware zur Verfügung gestellt worden. Er nutze dafür seine privaten Arbeitsmittel.

In den am 03.03.2015 erlassenen Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2012 und 2013 erkannte das Finanzamt an Werbungskosten für Arbeitsmittel für das Jahr 2012 835,57 € und für das Jahr 2013 475,79 € an. Bezuglich der Absetzung für Abnutzung (AfA) für den PC erkannte das Finanzamt – wie vom Bf angesetzt - eine berufliche Nutzung von 60% (40% Privatanteil) an, hinsichtlich der restlichen Arbeitsmittel (Computerbestand- bzw. Bauteile) erkannte es (indem es den Privatanteil von 40% auf 60% erhöhte) nur eine berufliche Nutzung von 40% an.

In der Begründung wurde dazu ausgeführt, Aufwendungen für Computer und dgl. seien Werbungskosten, soweit eine berufliche Verwendung vorliege. Stehe der Computer in der Wohnung, sei das Ausmaß der beruflichen Nutzung vom Arbeitnehmer nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen. Der Bf sei aufgefordert worden auch nachzuweisen, in welchem zeitlichen Umfang er von zu Hause aus Arbeiten für seine Arbeitgeberin durchgeführt habe. Aus der vorgelegten Bestätigung der Arbeitgeberin gehe dies jedoch nicht hervor. Es seien daher von den in den Jahren 2012 und 2013 angeschafften Arbeitsmitteln zusätzlich 20% Privatanteil ausgeschieden worden.

In der gegen diese Bescheide mit Eingabe vom 09.03.2015 eingebrochenen Beschwerde wurde eingewendet, der Bf habe bereits einen Privatanteil von 40% von den Aufwendungen Computer und Computerzubehör ausgeschieden. Warum vom Finanzamt von den verbleibenden 60% nochmals 20% abgezogen worden seien, könne nicht nachvollzogen werden und sei überschießend, zudem könnten die von der Behörde angesetzten Beträge rechnerisch nicht nachvollzogen werden.

Mit Schreiben vom 08.04.2015 teilte das Finanzamt dem Bf mit, er sei ersucht worden, den Umfang der beruflichen Nutzung durch eine Bestätigung des Arbeitgebers nachzuweisen. Vom Arbeitgeber sei aber nur bestätigt worden, dass den Mitarbeitern in Abstimmung mit den direkten Vorgesetzten die **Möglichkeit** eingeräumt werde, Tätigkeiten im Rahmen von Home-Office zu erledigen. Aus der Bestätigung gehe aber nicht hervor, ob er überhaupt Tätigkeiten bzw. in welchem Umfang von zu Hause aus erledige. Trotzdem habe das Finanzamt im Erstbescheid 40% der Aufwendungen als Werbungskosten anerkannt. Höhere Kosten könnten gegebenenfalls nur berücksichtigt werden, wenn der Arbeitgeber Art und Umfang der Tätigkeit, die er von zu Hause aus erledige, bestätige.

Dem hielt der Bf im Schreiben vom 13.04.2015 entgegen, nach RZ 1512 der EStR sei die private Nutzung mit mindestens 40% anzunehmen. Wenn eine geringere private Nutzung behauptet werde, sei das nachzuweisen. Er habe bereits einen Privatanteil von 40% abgezogen. Eine geringer private Nutzung als 40% werde nicht behauptet. Die vom Finanzamt geforderte Bestätigung des Arbeitgebers sei überschießend. Eine Werbungskosten taugliche Verwendung eines Computers ergebe sich auch aus Tätigkeiten, die der Dienstgeber nicht bestätigen könne (zB Recherchen, Meinungsaustausch in einschlägigen Foren etc.). Zudem sei das Finanzamt eine Begründung schuldig geblieben, warum zu den 40% nochmals exakt 20% in Abzug gebracht worden seien.

In der abweisenden Beschwerdevorentscheidung vom 28.04.2015 führte das Finanzamt aus, es sei sowohl im Erstbescheid als auch im Ersuchen um Ergänzung vom 08.04.2015 ausführlich dargestellt worden, warum anstelle der beantragten 60% nur 40% der Kosten als Werbungskosten berücksichtigt worden seien. Eine Aufteilung in einen beruflichen und privaten Anteil sei gegebenenfalls nach entsprechenden Feststellungen im Schätzungswege vorzunehmen. Bei dieser Schätzung sei angesichts der breiten Einsatzmöglichkeit von Computern ein strenger Maßstab anzuwenden, wobei ein Privatanteil von mindestens 40% anzunehmen sei. Die 40% würden keinen fixen Satz sondern einen Mindestwert darstellen. Aus der vorgelegten Bestätigung der Arbeitgeberin gehe nur hervor, dass den Mitarbeitern in Abstimmung mit dem direkten Vorgesetzten die **Möglichkeit** eingeräumt werde, Tätigkeiten im Rahmen von Home-Office zu erledigen. Eine Bestätigung, aus der Art und Umfang der vom Bf in Home-Office erledigten Tätigkeiten hervorgehe, sei trotz mehrmaliger Aufforderung nicht vorgelegt worden. Die unbewiesene Behauptung, der Computer würde für Tätigkeiten verwendet, die die Dienstgeberin nicht bestätigen könne, reiche für die Anerkennung als Werbungskosten nicht aus. Es sei davon auszugehen, dass die Arbeiten grundsätzlich am Arbeitsplatz der Arbeitgeberin ausgeführt werden. Obwohl der Bf keinen Nachweis über die berufliche Verwendung der geltend gemachten Aufwendungen erbracht habe, seien im Erstbescheid 40% der Kosten als Werbungskosten anerkannt worden. Damit sei eine gelegentliche Nutzung der privaten Computeranlage samt Zubehör in der Freizeit für berufliche Zwecke mehr als ausreichend steuerlich berücksichtigt worden.

Mit Schreiben vom 29.05.2015 stellte der Bf den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht. Am 09.10.2015 legte der Bf eine mit 29.05.2015 datierte weitere Bestätigung seiner Arbeitgeberin vor, darin wurde ergänzend zum Schreiben vom 22.01.2015 ausgeführt, dem Bf sei nicht nur die Möglichkeit eingeräumt worden, einen Teil seiner Arbeiten von zu Hause aus zu erledigen, sondern es sei regelmäßig notwendig, Updates für bestimmte Kunden am Abend von zu Hause aus einzuspielen. Eine sonst nötige Wartezeit im Büro würde zu einer Überschreitung der höchstzulässigen Arbeitszeit führen. Eine absolute Quantifizierung des zeitlichen Ausmaßes sei nicht möglich, da diese Updates von Kundenwünschen abhängig und nicht planbar seien.

Im Vorlagebericht vom 27.01.2016 führte das Finanzamt dazu zusammengefasst aus, aufgrund der nachträglich beigebrachten Bestätigung der Arbeitgeberin sei nach Ansicht des Finanzamtes die berufliche Notwendigkeit der geltend gemachten Arbeitsmittel ausreichend glaubhaft gemacht. Es sei nachvollziehbar, dass in der IT-Branche Kundenwünsche mitunter eine unverzügliche Bearbeitung erfordern und diese von den damit befassten Arbeitnehmern auch von zu Hause in der Freizeit erledigt werden müssten. Es werde daher beantragt, die Werbungskosten in dem vom Bf beantragten Ausmaß festzusetzen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Werbungskosten sind nach Z 7 der zitierten Bestimmung auch Ausgaben für Arbeitsmittel.

Allerdings darf bei Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahelegen, die Veranlassung durch die Einkünftezielung nur dann angenommen werden, wenn sie sich als für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit notwendig erweisen (Jakom/Lenneis EStG, 2017, § 16 Rz 2).

Demgegenüber dürfen nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen und Ausgaben für die Lebensführung nicht abgezogen werden, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Nach § 138 BAO hat der Abgabepflichtige auf Verlangen der Abgabenbehörde die als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen nachzuweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft zu machen (vgl. Jakom/Lenneis EStG, 2017, § 4 Rz 279; Doralt, EStG¹³, § 16 Tz 47; VwGH ua v. 22.12.2011, 2008/15/0164).

Dem Finanzamt ist durchaus zuzustimmen, dass bei einem in der Privatwohnung befindlichen PC, hinsichtlich des Nachweises der beruflichen Nutzung ein strenger Maßstab anzusetzen ist, zumal sich in den meisten Haushalten ein solches Gerät befindet und die Möglichkeiten der privaten Computernutzung nahezu grenzenlos ist (zB. E-Mails, Foren, soziale Netzwerke, Telebanking, Teleshopping, Spiele Schriftverkehr, Filme, Musik uvm.).

Im gegenständlichen Fall ist aus der vom Bf (nachträglich) vorgelegten Bestätigung der Arbeitgeberin die berufliche (Mit)Veranlassung der vom Bf als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen für die PC-Anlage des Bf hinreichend beschrieben und dargelegt. Auch für das Bundesfinanzgericht erscheint es einsichtig und glaubhaft, dass der Bf als Programmierer einer Software-Firma auch von zu Hause aus regelmäßig für seine Arbeitgeberin tätig wird, indem er ua für bestimmte Kunden am Abend Updates

einspielt. Daneben besucht der Bf am Studien- und Technologie- Transferzentrum Stadt einen mehrsemestrigen, berufsbegleitenden Studiengang für Informationstechnik. Auch da ist davon auszugehen, dass sich der PC samt Zubehör beim Studium und den entsprechenden Vorbereitungen als notwendig erweist.

Es erschiene auch nicht sachgerecht (wie vom Finanzamt in den angefochtenen Bescheiden vorgenommen) für den PC den vom Bf beantragten beruflichen Anteil der AfA von 60% anzuerkennen, hinsichtlich der restlichen mit diesem PC zusammenhängenden Ausgaben den beruflichen Anteil hingegen nur mit 40% anzusetzen. Dafür, dass die einzelnen mit den PC verbunden Verbrauchsmaterialien (zB. Tintenpatronen) und Bauteile im geringen Ausmaß beruflich genutzt werden als der PC selbst, bestehen keine Anhaltspunkte.

Das Finanzamt hat im Vorlagebericht aufgrund der (nachträglich) vorgelegten Bestätigung der Arbeitgeberin die vom Bf geltend gemachte berufliche Nutzung der PC-Anlage samt Zubehör im Ausmaß von 60% nicht mehr in Frage gestellt. Auch das Bundesfinanzgericht erachtet aufgrund der oben angeführten Umstände eine berufliche Nutzung der PC-Anlage in diesem Ausmaß für glaubwürdig. Die Werbungskosten sind somit gegenüber den angefochtenen Bescheiden für das Jahr 2012 um 260,91 € auf 1.876,48 € (1.096,48 € Arbeitsmittel und 780,00 € Fortbildungskosten) und für das Jahr 2013 um 75,10 € auf 1.330,89 € (550,89 € Arbeitsmittel und 780,00 € Fortbildungskosten) zu erhöhen.

Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Beschwerdefall waren keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung zu beurteilen. Für die Zulässigkeit der ordentlichen Revision besteht daher kein Anlass.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 11. Dezember 2017

