

Werbungskosten: Auch in der Wohnung ist ein PC beruflich absetzbar

Kann ein (hier: bei einem Telekommunikationsunternehmen) Angestellter nachweisen oder zumindest glaubhaft machen, dass er einen privat angeschafften Personalcomputer, der zu Hause steht, überwiegendberuflich nutzt (= maximal 10 % private Nutzung), so kann er die gesamten Aufwendungen für den PC als Werbungskosten vom steuerpflichtigen Einkommen abziehen. Bei stärkerer Privatnutzung ist der dienstliche Anteil zu schätzen.

Quelle: Wolfgang Büser

Werbungskostenabzug von Aufwendungen für einen Personal-Computer (PC); Überwiegen und theoretische Möglichkeit der privaten Nutzung privat angeschaffter und in der privaten Wohnung aufgestellter PC's; Voraussetzungen für Aufteilung von Aufwendungen in Werbungskosten und nicht abzugsfähige Ausgaben für die Lebensführung ; Steuerfreiheit der Vorteile des Arbeitnehmers aus der privaten Nutzung von betrieblichen PC und Telekommunikationsgeräten

Gericht: BFH

Datum: 19.02.2004

Aktenzeichen: VI R 135/01

Entscheidungsform: Urteil

Referenz: JurionRS 2004, 11936

ECLI: [keine Angabe]

Verfahrensgang:

vorgehend:

FG Rheinland-Pfalz - 24.09.2001 - AZ: 5 K 1249/00

Rechtsgrundlagen:

§ 9 Abs. 1 EStG

§ 12 Nr. 1 EStG

§ 6 Abs. 2 EStG

§ 3 Nr. 45 EStG

Fundstellen:

BFHE 205, 220 - 229

ARZT 2004, 112

AuR 2004, 239 (amtl. Leitsatz)

AUR 2004, 239 (amtl. Leitsatz)

AZRT 2004, 112

b&b 2004, 250

BB 2004, 1036-1040 (Volltext mit amtl. LS)

BBK 2004, 439

BeSt 2004, 23-24
BFH/NV 2004, 872-875 (Volltext mit amtl. LS)
BStBl II 2004, 958-962 (Volltext mit amtl. LS)
CR 2004, 651-654 (Volltext mit amtl. LS)
DB 2004, 1018-1021 (Volltext mit amtl. LS)
DB 2005, 7
DB 2004, XIV Heft 19 (Kurzinformation)
DB (Beilage) 2005, 7 (amtl. Leitsatz)
DStR 2004, 812-816 (Volltext mit amtl. LS)
DStR 2004, VI Heft 19 (amtl. Leitsatz)
DStRE 2004, 670
DStZ 2004, 377-381 (Volltext mit amtl. LS)
DStZ 2004, 353
ESTB 2004, 227 (Urteilsbesprechung von RiFG Anton Siebenhüter)
FR 2004, 650-654
HFR 2004, 619-622
INF 2004, 363
ITRB 2004, 276
KFR 2004, 321-322
KÖSDI 2004, 14200 (Kurzinformation)
KÖSDI 2004, 14201-14202 (Kurzinformation)
NJW 2004, 1685-1688 (Volltext mit red./amtl. LS)
NWB 2005, 2479-2480 (Kurzinformation)
NWB 2004, 1418
NWB 2004, 4505-4506 (Volltext mit Anm.)
NWB 2004, 2189-2190
NZG 2004, VIII Heft 11 (Kurzinformation)
PayRoll 2004, 20
RdW 2004, 483-486 (Kurzinformation)

SJ 2004, 6-7

stak 2004

StB 2004, 202

Stbg 2004, M22 (Volltext mit aml. LS)

StBW 2004, 2

SteuerBriefe 2004, 744-746

SteuerStud 2004, 303

StuB 2004, 423

StuB 2004, 470-471

SWK 2004, 816

V&S 2004, 5

wistra 2004, IV Heft 6 (Kurzinformation)

WPg 2004, 710

ZAP 2004, 698

Jurion-Abstract 2004, 218637 (Zusammenfassung)

BFH, 19.02.2004 - VI R 135/01

Amtlicher Leitsatz:

1. Ein privat angeschaffter und in der privaten Wohnung aufgestellter PC kann ein Arbeitsmittel i.S. des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 6 EStG sein. Eine private Mitbenutzung ist unschädlich, soweit sie einen Nutzungsanteil von etwa 10 v.H. nicht übersteigt.
2. Die Kosten eines gemischt genutzten PC sind aufzuteilen. § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG steht einer solchen Aufteilung nicht entgegen.
3. Die Peripherie-Geräte einer PC-Anlage sind regelmäßig keine geringwertigen Wirtschaftsgüter i.S. des § 6 Abs. 2 Satz 1 EStG .

Vorschriften:

EStG § 6 Abs. 2 Satz 1 , § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 6 , § 12 Nr. 1 Satz 2

Gründe

1 I.

Die Beteiligten streiten über die steuerliche Berücksichtigung von Aufwendungen für einen Personal-Computer (PC).

- 2 Die Kläger, Revisionsbeklagten und Anschlussrevisionskläger (Kläger) wurden für das Streitjahr 1997 zur Einkommensteuer zusammenveranlagt. Der Kläger ist Technischer Angestellter bei einem Telekommunikationsunternehmen. Die Klägerin ist Hausfrau. In der zweiten Hälfte des Streitjahres

erwarb der Kläger einen PC für 1 798 DM, einen Scanner für 169 DM, einen Drucker für 328 DM und weiteres Computerzubehör (Maus, Verbindungskabel etc.) für 179 DM. Die folgenden Programme waren auf dem PC installiert: Windows 95, Softwarepaket Office 4.0, Lotus Anwendungen AML (Professional), Corel Draw, ein Programm zur Darstellung der Tarife der Deutschen Telekom und Scanner-Software. Mit der Einkommensteuererklärung 1997 machte der Kläger die Aufwendungen für den PC anteilig, ausgehend von einer dreijährigen Nutzungsdauer, in Höhe von 599 DM als Werbungskosten geltend; die Aufwendungen für den Scanner, den Drucker und das weitere Zubehör setzte er in voller Höhe an. Der Kläger trug hierzu vor, er habe den PC zwischen 10 und 20 Stunden pro Monat beruflich und daneben privat nur für Schreibarbeiten genutzt. Er legte hierzu eine Bescheinigung seines Arbeitgebers vor, in der es heißt: Der PC werde "in großem Maße für berufliche Zwecke und zur Arbeitsvorbereitung" genutzt; die dienstlichen Rechner verfügten weder über Scanner noch über ein CD-ROM-Laufwerk; da die CD-ROM ein in der Abteilung häufig genutztes Medium sei, würden die erforderlichen Tätigkeiten von dem Kläger zu Hause auf dem privaten PC durchgeführt; dieser PC stehe daher in einem hohen Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit des Klägers.

- 3 Mit der Begründung, der Computer sei nicht so gut wie ausschließlich beruflich genutzt worden, versagte der Beklagte, Revisionskläger und Anschlussrevisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) den Werbungskostenabzug für den PC.
- 4 Im Klageverfahren trug der Kläger ergänzend vor, seine berufliche Aufgabe bestehe vor allem darin, komplexe Lösungen für Telefon-Anlagen auszuarbeiten und die in diesem Zusammenhang bestehenden Möglichkeiten grafisch darzustellen. Anhand der ausgearbeiteten Unterlagen würden die Mitarbeiter im Außendienst die jeweiligen Kunden beraten und die unterschiedlichen Tarifmodelle erörtern. Er selbst benötige für seine Arbeit umfangreiches Informationsmaterial über die jeweiligen Einzelgeräte der verschiedenen Hersteller. Dieses Material werde von den Herstellerfirmen nur auf CD-ROM zur Verfügung gestellt. Da der dienstliche PC über kein entsprechendes Laufwerk verfüge, sei er auf den privat angeschafften PC angewiesen. Dort lese er die benötigten CD-ROM ein, um auf dieser Grundlage die erforderlichen Präsentationen auszuarbeiten. Den Umfang beruflicher Nutzung gab der Kläger mit ca. 24 Stunden im Monat und im Einzelfall "beträchtlich darüber" an, den Umfang der --nur gelegentlichen-- privaten Nutzung mit "allenfalls einer halben Stunde in der Woche bzw. zwei Stunden im Monat" (insgesamt ca. 8,3 v.H.).
- 5 Die Klage war teilweise erfolgreich. Das Finanzgericht (FG) entschied, dass von den Aufwendungen für den PC samt Zubehörteile auf das Streitjahr eine Absetzung für Abnutzung (AfA) von 659 DM entfalle (ein Drittel von 1 977 DM). Hiervon sei im Wege der griffweisen Schätzung ein beruflicher Anteil in Höhe von 230 DM (35 v.H.) als Werbungskosten zu berücksichtigen. Die Aufwendungen für den Drucker und den Scanner seien, da es sich um geringwertige Wirtschaftsgüter handle, jeweils in Höhe des vollen griffweise geschätzten beruflichen Nutzungsanteils von 35 v.H. zu berücksichtigen, also mit insgesamt 173 DM. Das Urteil ist in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2001, 1595 veröffentlicht.
- 6 Mit der Revision macht das FA geltend, das FG habe § 12 Nr. 1 , § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 6 und 7 und § 6 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) verletzt. Das FA trägt im Wesentlichen vor, das FG hätte den beruflichen Nutzungsanteil des teils beruflich und teils privat genutzten PC nicht mit 35 v.H. griffweise schätzen dürfen; die tatsächlichen Grundlagen dieser Schätzung seien nicht nachvollziehbar. Des Weiteren hätte das FG nicht ohne nähere Begründung von der amtlichen AfA-Tabelle und der dort für das Streitjahr geltenden vierjährigen Nutzungsdauer für PC abweichen dürfen. Schließlich hätte das FG den Drucker und den Scanner des Klägers nicht als geringwertige Wirtschaftsgüter behandeln dürfen.
- 7 Das FA beantragt,

das vorinstanzliche Urteil aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 8 Die Kläger beantragen,

das vorinstanzliche Urteil teilweise abzuändern und weitere Werbungskosten in Höhe von 902 DM zu berücksichtigen.

9 Die Kläger tragen hierzu vor, die Schätzung eines beruflichen Nutzungsanteils von nur 35 v.H. könne nicht nachvollzogen werden. Das FG hätte, da es sich weder um einen typischen Spiele-Computer noch um ein "Multimedia-geeignetes" Gerät gehandelt habe, einen wesentlich höheren Anteil der Aufwendungen zum Werbungskostenabzug zulassen müssen. Tatsächlich sei die private Nutzung des PC von nur untergeordneter Bedeutung gewesen.

10 II.

Die Revision des FA und die unselbstständige Anschlussrevision der Kläger sind jeweils teilweise begründet. Das vorinstanzliche Urteil war aufzuheben und die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückzuverweisen (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).

11 1.

Zutreffend hat das FG die Aufwendungen für den PC dem Grunde nach als Werbungskosten berücksichtigt; unzutreffend ist allerdings die Annahme des FG, bei einem privat angeschafften und in der privaten Wohnung aufgestellten PC, der von einem Arbeitnehmer außerhalb der regulären Dienstzeit genutzt wird, sei typischerweise davon auszugehen, dass die private Nutzung deutlich überwiegt.

12 a)

Werbungskosten sind nach der Rechtsprechung des Senats alle Aufwendungen, die durch den Beruf des Steuerpflichtigen veranlasst sind (Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 23. März 2001 VI R 175/99 , BFHE 195, 225 [BFH 23.03.2001 - VI R 175/99] , BStBl II 2001, 585, m.w.N.). Eine solche Veranlassung liegt vor, wenn ein objektiver Zusammenhang mit dem Beruf besteht und wenn die Aufwendungen subjektiv zur Förderung des Berufs getätigt werden (BFH-Urteil vom 17. Dezember 2002 VI R 137/01 , BFHE 201, 211, BStBl II 2003, 407, m.w.N.).

13 b)

Zu den Werbungskosten gehören auch Aufwendungen für Arbeitsmittel (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 6 EStG). Erstreckt sich die Verwendung oder Nutzung des Arbeitsmittels auf mehr als ein Jahr, sind die Aufwendungen auf die voraussichtliche Nutzungsdauer zu verteilen (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 6 Satz 2 und Nr. 7 EStG i.V.m. § 7 Abs. 1 EStG).

14 aa)

Arbeitsmittel sind alle Wirtschaftsgüter, die ausschließlich --oder doch nahezu ausschließlich-- und unmittelbar zur Erledigung der dienstlichen Aufgaben dienen (ständige Rechtsprechung, vgl. BFH-Urteile vom 23. Oktober 1992 VI R 31/92 , BFHE 169, 350, BStBl II 1993, 193, und vom 8. November 1996 VI R 22/96, BFH/NV 1997, 341, beide m.w.N.). Bei Gegenständen, die auch im Rahmen der allgemeinen Lebensführung (§ 12 Nr. 1 Satz 2 EStG) genutzt werden können, ist für die Einordnung als Arbeitsmittel der tatsächliche Verwendungszweck im Einzelfall entscheidend (BFH-Urteile in BFHE 169, 350, BStBl II 1993, 193, und in BFH/NV 1997, 341). Dabei schließt allein die theoretische Möglichkeit einer privaten Nutzung die Berücksichtigung als Arbeitsmittel nicht aus (vgl. Beschluss des Großen Senats des BFH vom 19. Oktober 1970 GrS 2/70 , BFHE 100, 309, BStBl II 1971, 17, 21; ferner v. Bornhaupt in Kirchhof/Söhn/Mellinghoff --K/S/M--, Einkommensteuergesetz, § 9 Rdnr. H 9).

15 bb)

Nach diesen Grundsätzen kann auch ein privat angeschaffter, aber beruflich genutzter PC ein Arbeitsmittel sein. Die private Mitbenutzung ist unschädlich, soweit sie einen Nutzungsanteil von etwa 10 v.H. nicht übersteigt (vgl. hierzu auch BFH-Urteil vom 2. Oktober 2003 IV R 13/03 , BFHE 203, 373, BFH/NV 2004, 132).

- 16** Es mag zutreffend sein, dass ein PC, der sich in der Privatwohnung des Steuerpflichtigen befindet, erfahrungsgemäß auch privat genutzt wird. Es gibt aber keinen allgemeinen Erfahrungssatz zur Höhe des privaten Nutzungsanteils. Insbesondere kann man nicht --wie es das FG getan hat-- ohne konkrete Anhaltspunkte davon ausgehen, dass ein solcher PC regelmäßig in nicht unwesentlichem oder sogar überwiegendem Maße auch privat genutzt wird. Das gilt nicht nur im Hinblick auf die wachsende Verbreitung von PC-Heimarbeitsplätzen; auch der Umstand, dass ein PC lediglich außerhalb der regulären Dienstzeiten nach Feierabend und an Wochenenden genutzt wird, lässt noch keine tatsächlichen Rückschlüsse auf eine --theoretisch mögliche-- überwiegende private Nutzung zu.
- 17** cc)
- Das Urteil des erkennenden Senats vom 15. Januar 1993 VI R 98/88 (BFHE 170, 230, BStBl II 1993, 348) steht dem nicht entgegen; denn in der genannten Entscheidung ging es um einen typischen "Spiele-Computer", dessen (objektive) technischen Gegebenheiten kaum den Einsatz als Arbeitsmittel ermöglichen. Soweit der erkennende Senat darüber hinaus in seinem Urteil vom 22. September 1995 VI R 40/95 (BFH/NV 1996, 207) eine andere Ansicht vertreten hat, wird diese aufgegeben.
- 18** c)
- Bei Anwendung dieser Grundsätze ist die Vorentscheidung aufzuheben. Das FG hat nicht berücksichtigt, dass es sich bei dem PC des Klägers um ein Arbeitsmittel i.S. des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 6 EStG handeln kann.
- 19** In den Entscheidungsgründen heißt es, das FG habe sich von der Überlegung leiten lassen, dass die private Nutzung einer häuslichen PC-Anlage grundsätzlich immer dann deutlich überwiege, wenn der Arbeitnehmer die Anlage außerhalb seiner Dienstzeiten --in der Regel abends und am Wochenende-- lediglich in Ergänzung und zur Vervollständigung seiner beruflichen Tätigkeit nutze. In diesen Fällen sei typischerweise davon auszugehen, dass der Arbeitnehmer den weitaus größten Teil seiner Arbeitsleistung vertragsgemäß am Arbeitsplatz während der Dienstzeiten erbringe und seine Freizeit als solche nutze. Verbunden mit der Möglichkeit, jede PC-Anlage auch für private Zwecke nutzen zu können, indiziere dies für die Mehrzahl der Fälle eine deutlich überwiegende Privatnutzung häuslicher PC-Anlagen. Dies gelte unabhängig von der jeweiligen Ausstattung bzw. Konfiguration der Anlage. Der berufliche Nutzungsanteil sei daher im Wege der griffweisen Schätzung mit 35 v.H. anzusetzen.
- 20** An diese Würdigung ist der erkennende Senat nicht nach § 118 Abs. 2 FGO gebunden; denn sie beruht auf unzutreffenden Voraussetzungen (vgl. Gräber/Ruban, Finanzgerichtsordnung, 5. Aufl., § 118 Rz. 28; Seer in Tipke/Kruse, Abgabenordnung-Finanzgerichtsordnung, § 118 FGO Tz. 69 ff.). Ein allgemeiner Erfahrungssatz der vom FG beschriebenen Art existiert nicht.
- 21** 2.
- Die Sache kann nicht abschließend entschieden werden. Das FG hat keine Feststellungen zum tatsächlichen Umfang der beruflichen Nutzung des häuslichen PC durch den Kläger getroffen. Dies ist nachzuholen. Kommt das FG dabei zu dem Ergebnis, dass der Kläger den PC --entgegen seinem Vortrag-- in nicht unwesentlichem Maße auch privat genutzt hat, sind die Aufwendungen entsprechend aufzuteilen. § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG steht einer solchen Aufteilung nicht entgegen.
- 22** a)

Wird ein zur privaten Lebensführung des Steuerpflichtigen gehörender Gegenstand teils beruflich und teils privat genutzt, können die Gesamtaufwendungen für dessen Gebrauch nach der Rechtsprechung des Großen Senats des BFH nur dann in Werbungskosten und nach § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG nicht abziehbare Aufwendungen für die Lebensführung aufgeteilt werden, wenn objektive Merkmale und Unterlagen eine zutreffende und leicht nachprüfbare Trennung ermöglichen und außerdem der berufliche Nutzungsanteil nicht von untergeordneter Bedeutung ist. Fehlt es an einem solchen Aufteilungsmaßstab, kommt eine griffweise Schätzung des beruflichen Teils und der von der Bestimmung des § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG betroffenen Aufwendungen nicht in Betracht (Beschlüsse in BFHE 100, 309, BStBl II 1971, 17, und vom 19. Oktober 1970 GrS 3/70, BFHE 100, 317, BStBl II 1971, 21; vom 27. November 1978 GrS 8/77, BFHE 126, 533, BStBl II 1979, 213; vgl. auch Beschluss vom 4. Juli 1990 GrS 2-3/88, BFHE 161, 290, BStBl II 1990, 817).

23 b)

Diese Grundsätze sind angesichts der gesetzgeberischen Wertung, die der ab dem Veranlagungszeitraum 2000 geltenden Regelung des § 3 Nr. 45 EStG zu Grunde liegt, auf die gemischte Nutzung eines privat angeschafften PC nicht anwendbar.

24 aa)

Nach § 3 Nr. 45 EStG sind die Vorteile des Arbeitnehmers aus der privaten Nutzung von betrieblichen PC und Telekommunikationsgeräten steuerfrei. In der Gesetzesbegründung (BTDrucks 14/4626, 6) heißt es dazu, durch die Steuerbefreiung solle die Nutzung des Internets verbreitet und dessen Akzeptanz vergrößert werden. Gleichzeitig wirke die Regelung steuervereinfachend, weil die in der Praxis oftmals schwierige Abgrenzung zwischen betrieblicher und privater Nutzung entfallen könne. Die Steuerbefreiung vermeide somit Erfassungs- und Bewertungsaufwand. Sie solle nicht auf die private Nutzung des Gerätes im Betrieb beschränkt sein, sondern auch für die private Nutzung eines Gerätes gelten, das sich im Besitz des Arbeitnehmers befinde.

25 bb)

Zwar sind die in der Gesetzesbegründung angeführten Motive (Förderung der Internet-Nutzung) und Probleme (Abgrenzungsschwierigkeiten, Erfassungs- und Bewertungsaufwand) bei der gemischten Nutzung eines privat angeschafften PC im Wesentlichen die Gleichen. Dennoch kann die Vorschrift des § 3 Nr. 45 EStG --abgesehen von ihrem zeitlichen Anwendungsbereich-- nicht auf Fälle der vorliegenden Art ausgedehnt werden. Denn der Gesetzgeber hat nur auf die private Nutzung "betrieblicher" PC abgestellt. Zudem heißt es in der Gesetzesbegründung, es müsse sich um Geräte handeln, die zum Betrieb des Arbeitgebers gehörten; eine Schenkung an den Arbeitnehmer sei von der Steuerfreiheit ausgeschlossen. Auch dies hindert eine entsprechende Behandlung privat angeschaffter und gemischt genutzter Computer.

26 cc)

Gleichwohl geht aus der Regelung hervor, dass der Steuergesetzgeber der privaten Nutzung von PC eine nachrangige Bedeutung zumisst. Bei einem betrieblichen PC wirkt sich eine solche Nutzung (überhaupt) nicht aus, und zwar auch nicht in den Fällen, in denen der Steuerpflichtige den PC mit zu sich nach Hause nehmen darf. Selbst dann, wenn ein solcher PC ausschließlich privat genutzt wird, greift die Steuerbefreiung ein (vgl. auch von Beckerath in K/S/M, § 3 Nr. 45 Rdnr. B 45/41). Demnach kann aber bei einem PC, den sich der Steuerpflichtige privat angeschafft hat und den er in einem nicht unwesentlichen Umfang betrieblich/beruflich nutzt, die anteilige private Nutzung nicht zur vollständigen Versagung des Betriebsausgaben- bzw. Werbungskostenabzugs führen. In dem Beschluss des Großen Senats zu § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG (in BFHE 100, 309, BStBl II 1971, 17) heißt es (unter II. 3., 3. Absatz), das Aufteilungsverbot diene in erster Linie der steuerlichen Gerechtigkeit und der Gleichmäßigkeit der Besteuerung. Es solle verhütet werden, dass Steuerpflichtige durch eine mehr oder weniger zufällige oder bewusst herbeigeführte Verbindung

von beruflichen und privaten Erwägungen Aufwendungen für ihre Lebensführung nur deshalb zum Teil in einen einkommensteuerlich relevanten Bereich verlagern könnten, weil sie einen entsprechenden Beruf haben, während andere Steuerpflichtige gleichartige Aufwendungen aus versteuerten Einkünften decken müssten. Bei der privaten Anschaffung eines PC, der teils beruflich und teils privat genutzt wird, ist die Situation grundsätzlich anders. Denn der Gesetzgeber hat in § 3 Nr. 45 EStG eine Verbindung von betrieblichen/beruflichen und privaten Erwägungen ausdrücklich gebilligt; er fördert sie sogar. Diese Billigung führt dazu, dass Steuerpflichtige, denen ein betrieblicher PC zur Verfügung gestellt wird, die von ihrem Arbeitgeber gewährten Vorteile für die private Lebensführung nicht versteuern müssen. Wollte man Steuerpflichtigen, die einen privat angeschafften PC betrieblich/beruflich nutzen, die nur anteilige Berücksichtigung der durch die Erwerbstätigkeit veranlassten Aufwendungen wegen einer auch privaten Nutzung und unter Berufung auf das Aufteilungs- und Abzugsverbot vollständig versagen, würde dies zu einer nicht mehr nachvollziehbaren Umkehrung der Zielsetzung des Großen Senats führen. Die Begründung dieser Rechtsprechung --steuerliche Gerechtigkeit und Gleichmäßigkeit der Besteuerung-- bietet hierfür jedenfalls keine Rechtfertigung.

27 c)

Die Finanzverwaltung teilt offensichtlich die hier vorgetragene Ansicht. Die obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder haben beschlossen, an ihrer bisherigen Rechtsauffassung nicht mehr festzuhalten und eine Aufteilung der Aufwendungen für einen privat angeschafften Computer zuzulassen (vgl. etwa Finanzminister Nordrhein-Westfalen --FinMin NRW-- vom 8. Dezember 2000 S 2354-1-V B 3, Der Betrieb --DB-- 2001, 231, und vom 14. Februar 2002 S 2354-1-V B 3, DB 2002, 400; Oberfinanzdirektion --OFD-- Magdeburg vom 16. April 2002 S 2354-5-St 222, Finanz-Rundschau --FR-- 2002, 697; OFD Berlin vom 31. März 2000 St 174 -S 2354- 03/00). Dabei lässt es die Finanzverwaltung teilweise genügen, dass der vom Steuerpflichtigen erklärte berufliche Nutzungsumfang nachvollziehbar ist und glaubhaft gemacht wurde; ein Mindestumfang der beruflichen Nutzung wird nicht verlangt (OFD Magdeburg in FR 2002, 697; ebenso FinMin NRW in DB 2002, 400). Zum Teil wird auch erwartet, dass der Steuerpflichtige für einen repräsentativen Zeitraum von drei Monaten Aufzeichnungen über den Umfang des beruflichen Nutzungsanteils führt; bei Fehlen entsprechender Aufzeichnungen soll jedoch gleichwohl geschätzt werden (OFD Berlin, unter I. 5.).

28 d)

Auch in der Literatur mehren sich die Stimmen für eine Aufteilung der Kosten bei gemischt genutzten PC (Schmidt/Drenseck, Einkommensteuergesetz, 22. Aufl., § 9 Rz. 175 "Computer"; Blümich/Thürmer, Einkommensteuergesetz, § 9 Rz. 600 "Computer"; von Beckerath in Kirchhof, Einkommensteuergesetz, 3. Aufl., § 9 Rn. 322; Onderka, Deutsches Steuerrecht --DStR-- 2001, 2145; Macher, Deutsche Steuer-Zeitung --DStZ-- 2002, 315, 316 f.; Eggers, Steuer- und Bilanzpraxis --StuB-- 2002, 270, 274 f.).

29 e)

Falls im Streitfall die nahezu ausschließliche berufliche Nutzung des PC nicht nachgewiesen werden kann, ist im Hinblick auf die dann gebotene Aufteilung der geltend gemachten Aufwendungen zunächst von der Feststellung des FG auszugehen, dass der Kläger den PC im Streitjahr tatsächlich beruflich genutzt und dass er dies in einem nicht unwesentlichen Umfang getan hat. Lässt sich der konkrete Umfang der beruflichen Nutzung nach den allgemeinen Regeln des Beweisrechts nicht näher bestimmen, wird das FG gemäß § 96 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 2 FGO i.V.m. § 162 der Abgabenordnung (AO 1977) schätzen müssen. Dabei wird es allerdings ohne konkrete Anhaltspunkte nicht wie bisher von einem derart hohen privaten Nutzungsanteil ausgehen dürfen.

30 Der erkennende Senat verkennt nicht die Schwierigkeiten, die sich in der Praxis bei der Bestimmung eines beruflichen Nutzungsanteils ergeben. Kann ein Steuerpflichtiger indes nachweisen oder zumindest glaubhaft machen, dass er einen PC (jedenfalls) in einem nicht unwesentlichen Umfang beruflich nutzt bzw. genutzt hat, so erscheint es --auch aus Vereinfachungsgründen-- regelmäßig

vertretbar, dass (seitens der Verwaltung) typisierend und pauschalierend von einer jeweils hälftigen privaten bzw. beruflichen Nutzung des PC ausgegangen wird. Will der Steuerpflichtige oder das FA von diesem Aufteilungsmaßstab abweichen, so bedarf es zusätzlicher Anhaltspunkte und Umstände, die von dem betreffenden Beteiligten jeweils näher darzulegen sowie nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen sind.

31 3.

Im zweiten Rechtsgang wird das FG auch zu berücksichtigen haben, dass Drucker und Scanner regelmäßig keine geringwertigen Wirtschaftsgüter sind.

32 a)

Aufwendungen für abnutzbare bewegliche Wirtschaftsgüter, die einer selbstständigen Nutzung fähig sind, können im Jahr der Anschaffung in voller Höhe als Werbungskosten abgesetzt werden, wenn die Aufwendungen für das einzelne Wirtschaftsgut 800 DM nicht übersteigen (§ 6 Abs. 2 Satz 1 EStG in der für das Streitjahr geltenden Fassung i.V.m. § 9 Abs. 1 Nr. 7 Satz 2 EStG). Ein Wirtschaftsgut ist einer selbstständigen Nutzung nicht fähig, wenn es nach seiner betrieblichen Zweckbestimmung nur zusammen mit anderen Wirtschaftsgütern genutzt werden kann und die in den Nutzungszusammenhang eingeführten Wirtschaftsgüter technisch aufeinander abgestimmt sind (§ 6 Abs. 2 Satz 2 EStG). Das gilt auch dann, wenn das Wirtschaftsgut aus dem betrieblichen Zusammenhang gelöst und in einen anderen betrieblichen Nutzungszusammenhang eingefügt werden kann (§ 6 Abs. 2 Satz 3 EStG).

33 b)

Ob ein Wirtschaftsgut selbstständig oder nur zusammen mit anderen Wirtschaftsgütern nutzbar ist, beurteilt sich nach der konkreten Zweckbestimmung durch den Steuerpflichtigen. Eine dauerhafte und feste körperliche Verbindung ist jedenfalls nicht erforderlich. Verliert ein Wirtschaftsgut, das zusammen mit anderen Wirtschaftsgütern genutzt wird, seine eigene Nutzungsfähigkeit, wenn es von den übrigen getrennt wird, so spricht dies für einen Nutzungszusammenhang und damit gegen die Annahme eines geringwertigen Wirtschaftsgutes. Technisch aufeinander abgestimmt sind Wirtschaftsgüter, wenn zusätzlich zu einem wirtschaftlichen (betrieblichen) Zusammenhang ihre technischen Eigenschaften auf ein Zusammenwirken angelegt sind (vgl. BFH-Urteil vom 21. Juli 1998 III R 110/95 , BFHE 186, 572, BStBl II 1998, 789, m.w.N.; Werndl in K/S/M, § 6 Rdnr. I 53 ff.; Kleinle in Herrmann/Heuer/Raupach --H/H/R--, Einkommensteuer- und Körperschaftsteuergesetz , Kommentar, § 6 EStG Anm. 1272 ff.; Schmidt/Glanegger, a.a.O., § 6 Rz. 461).

34 c)

Nach diesen Grundsätzen sind Peripherie-Geräte einer Computer-Anlage in der Regel zwar selbstständig bewertungsfähig, aber nicht selbstständig nutzungsfähig und damit keine geringwertigen Wirtschaftsgüter; denn die einzelnen Komponenten einer PC-Anlage sind ihren technischen Eigenschaften nach auf ein Zusammenwirken angelegt und verlieren mit einer Trennung von den übrigen Geräten regelmäßig ihre eigene Nutzungsfähigkeit (so auch FG München, Urteil vom 30. Juni 1992 16 K 4178/91 , EFG 1993, 214; Werndl in K/S/M, § 6 Rdnr. I 100; Kleinle in H/H/R, § 6 EStG Rz. 1300; Schmidt/Glanegger, a.a.O., § 6 Rz. 462; Macher, DStZ 2002, 315, 317). Dass zwischen diesen Geräten teilweise keine körperliche Verbindung (mehr) besteht, ist unerheblich; die Verbindung in Form eines kabellosen Datenflusses genügt.

35 d)

Eine Ausnahme bilden hierbei Kombinations-Geräte, die beispielsweise nicht nur als Drucker, sondern unabhängig von dem Rechner und den übrigen Peripherie-Geräten auch als Fax und Kopierer genutzt werden können. Das Gleiche gilt für externe Datenspeicher, die unabhängig vom Rechner der Speicherung, dem Transport und der Sicherung von Daten dienen. Hierbei kann es sich grundsätzlich, soweit die übrigen Voraussetzungen des § 6 Abs. 2 EStG vorliegen, um

geringwertige Wirtschaftsgüter handeln; doch ist auch insoweit stets die tatsächliche Verwendung der betreffenden Geräte im Einzelfall maßgeblich.

36 e)

Unzutreffend beruft sich das FG auf das BFH-Urteil vom 28. Juli 1994 III R 47/92 (BFHE 175, 184, BStBl II 1994, 873). Dort ging es um die Frage, ob Systemprogramme selbstständige Wirtschaftsgüter sind, was in der genannten Entscheidung bejaht wurde. Die gesetzliche Regelung in § 6 Abs. 2 EStG setzt zwar auch voraus, dass es sich bei dem betreffenden Bewertungsobjekt um ein selbstständig bewertungsfähiges Wirtschaftsgut handelt. Das FG verkennt aber, dass die darüber hinaus im Gesetz verlangte selbstständige Nutzungsfähigkeit ein zusätzliches Tatbestandsmerkmal ist (so bereits BFH-Urteil vom 16. Dezember 1958 I 286/56 S, BFHE 68, 198, BStBl III 1959, 77; vgl. auch Werndl in K/S/M, § 6 Rdnr. I 45). Die Qualifizierung als selbstständiges Wirtschaftsgut --und nur um diese ging es in dem zitierten BFH-Urteil-- lässt noch keine Rückschlüsse auf die darüber hinaus zu beantwortende Frage nach der selbstständigen Nutzungsfähigkeit zu.

37 4.

Das FG wird ferner bei der Bestimmung der AfA zu berücksichtigen haben, dass der PC in der zweiten Jahreshälfte angeschafft wurde und somit für das Streitjahr nicht der volle AfA-Betrag angesetzt werden kann. Schließlich wird das FG darzulegen haben, warum es entgegen der für das Streitjahr geltenden AfA-Tabelle von einer nur dreijährigen Nutzungsdauer des PC ausgegangen ist (vgl. hierzu BFH-Urteile vom 8. November 1996 VI R 29/96 , BFH/NV 1997, 288, und vom 9. Dezember 1999 III R 74/97, BFHE 191, 125, BStBl II 2001, 311).

Hinweis: Das Dokument wurde redaktionell aufgearbeitet und unterliegt in dieser Form einem besonderen urheberrechtlichen Schutz. Eine Nutzung über die Vertragsbedingungen der Nutzungsvereinbarung hinaus - insbesondere eine gewerbliche Weiterverarbeitung außerhalb der Grenzen der Vertragsbedingungen - ist nicht gestattet.