

# Steuerliche Berücksichtigung der Anschaffungskosten für einen 'typischen Spielecomputer'

BFH, Urteil vom 15. 1. 1993 (VI R 98/88)

## Leitsatz

Die steuerliche Berücksichtigung der Anschaffungskosten eines typischen Spielecomputers kann nicht allein damit begründet werden, daß das Gerät tatsächlich beruflich genutzt werde. Vielmehr muß ausdrücklich festgestellt werden, daß eine private Nutzung daneben von ganz untergeordneter Bedeutung ist. Hierzu ist der Umfang der beruflichen wie der privaten Nutzung zu ermitteln.

## Tatbestand

Der Kläger und Revisionsbeklagte (Kläger) ist Diplom-Ingenieur. Im Streitjahr 1985 war er bei einem Unternehmen der Nuklearindustrie als Leiter der Abteilung „Kreislaufkomponenten“ beschäftigt. Für seine Berufstätigkeit benötigte er Kenntnisse auf dem Gebiet der Computeranwendung. In der von dem Kläger geleiteten Abteilung wurde (auch) ein Kleincomputer „Atari“ verwendet.

Im Streitjahr erwarb der Kläger einen Computer „Schneider CPC 6128“ mit Farbmonitor und Disketten für insgesamt 2.153,60 DM sowie zwei Computerlehrbücher für 102 DM. Er stellte das Gerät in seiner Wohnung auf. Da er bisher keine Computerkenntnisse hatte, arbeitete er sich mit Hilfe des angeschafften Computers in die Anwendung ein. In der Folgezeit verwendete er das Gerät für Berechnungen und Erstellung von Programmschritten, die beruflich verwendet wurden.

Der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt – FA –) ließ die Anschaffungskosten nicht zum Werbungskostenabzug zu.

Die dagegen erhobene Klage hatte Erfolg. Das Finanzgericht (FG) erkannte die Aufwendungen für den Computer – in Höhe der Absetzung für Abnutzung (AfA) – und für die Lehrbücher als Werbungskosten an. Zur Begründung führte es im wesentlichen aus:

Ein Heimcomputer sei zwar kein Gegenstand, der seiner Art nach nur der beruflichen Tätigkeit zu dienen bestimmt sei, sondern könne auch zur Freizeitbeschäftigung im persönlichen Bereich Verwendung finden. Der Kläger habe aber glaubhaft dargelegt, daß der Computer im Streitjahr ganz überwiegend der beruflichen Fortbildung gedient habe und auch als Arbeitsmittel verwendet worden sei. Mit Hilfe des Computers und der Anleitungsbücher habe er sich die für seine berufliche Tätigkeit erforderlichen Kenntnisse in der Computeranwendung angeeignet. Dabei habe er mit dem gleichen System (BASIC-Programm) gearbeitet, das auch bei dem in seiner Betriebsabteilung vorhandenen Computer angewendet werde. Darüber hinaus habe er auch Programmschritte und Berechnungen erstellt, die im beruflichen Bereich verwendet worden seien, und damit seinen Computer unmittelbar als Arbeitsmittel eingesetzt. Demgegenüber trete eine private Mitbenutzung völlig in den Hintergrund. Konkrete Anhaltspunkte für eine solche seien trotz eingehender Befragung des Klägers nicht erkennbar geworden. Eine Lebenserfahrung, wonach Heimcomputer auch für den privaten Bereich verwendet würden, gebe es nicht.

Mit der Revision rügt das FA, das FG habe § 12 Nr. 1 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) zu Unrecht nicht angewandt. Bei dem vom Kläger angeschafften „Schneider CPC 6128“ handle es sich um einen ausgesprochenen Spielecomputer, dessen Verwendung grundsätzlich der Privatsphäre zuzurechnen sei. Es seien keine Anhaltspunkte dafür ersichtlich, daß ausnahmsweise eine berufliche Veranlassung vorliege; die festgestellten Indizien sprächen vielmehr dagegen.

Das FA beantragt, die Vorentscheidung aufzuheben.

Der Kläger beantragt, die Revision zurückzuweisen.

## Entscheidungsgründe

Die Revision ist begründet. Sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Zurückverweisung der Sache an das FG zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung (§ 126 Abs. 3

*Berufliches Umfeld des Klägers*

*Erwerb eines „Schneider CPC 6128“*

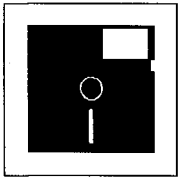
*Finanzamt:  
Kein Werbungskostenabzug  
FG Köln:  
Werbungskosten*

*Argumentation des FG Köln*

*Die Revisionsrüge des Finanzamts*

*Die Anträge*

*Aufhebung und Zurückverweisung*



*Arbeitsmittel und private  
Lebensführung*

Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung – FGO –). Die tatsächlichen Feststellungen des FG tragen nicht den daraus gezogenen Schluß, daß die Anschaffung des Computers und der Lehrbücher beruflich veranlaßt gewesen sei.

1. Das FG ist zutreffend davon ausgegangen, daß Arbeitsmittel i. S. von § 9 Abs. 1 Nr. 6 EStG alle Wirtschaftsgüter sind, die unmittelbar der Erledigung beruflicher Aufgaben dienen (vgl. Urteil des Bundesfinanzhofs – BFH vom 21. November 1986 VI R 137/83, BFHE 148, 469, BStBl II 1987, 262). Bei Aufwendungen für Gegenstände, die ihrer Art nach auch im Rahmen der privaten Lebensführung verwendet werden, hängt die Zuordnung zu den Werbungskosten auch von § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG ab. Nach dieser Vorschrift dürfen Aufwendungen, die die private Lebensführung berühren, nicht als Werbungskosten abgezogen werden. Deshalb kommt eine Anerkennung als Werbungskosten in diesem Bereich nur in Betracht, wenn feststeht, daß der Arbeitnehmer den Gegenstand weitaus überwiegend beruflich verwendet, eine private Mitbenutzung also von ganz untergeordneter Bedeutung ist (BFH-Beschluß vom 19. Oktober 1970 GrS 2/70, BFHE 100, 309, BStBl II 1971, 17, und ständige Rechtsprechung). Dies hängt, wie das FG nicht verkannt hat, grundsätzlich von der tatsächlichen Zweckbestimmung, d. h. von der Funktion des Wirtschaftsguts im Einzelfall ab. Bei der Beweiswürdigung zur Feststellung des Verwendungszwecks spielt der objektive Charakter des Wirtschaftsguts jedoch eine große Rolle. Ist nicht nachprüfbar oder nicht klar erkennbar, ob der Gegenstand weitaus überwiegend dem Beruf dient, so sind die Aufwendungen für die Anschaffung schon aus Gründen der steuerlichen Gerechtigkeit zu den Kosten der Lebensführung zu rechnen (vgl. BFH-Urteil vom 27. September 1991 VI R 1/90, BFHE 166, 61, BStBl II 1992, 195). Dabei ist die Feststellung des Umfangs der beruflichen Nutzung im Einzelfall grundsätzlich Gegenstand tatrichterlicher Feststellung bzw. Würdigung (BFH-Urteil vom 21. Februar 1986 VI R 192/82, BFH/NV 1986, 401).

*Rechtsfehlerhafte  
Beweiswürdigung*

2. Im Streitfall ist das FG – insbesondere aufgrund der Anhörung des Klägers – zu dem Ergebnis gelangt, daß der Computer und die Lehrbücher ganz überwiegend beruflich genutzt worden seien. Diese Feststellung beruht jedoch auf einer rechtsfehlerhaften Beweiswürdigung.

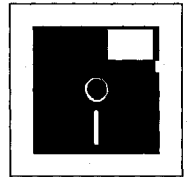
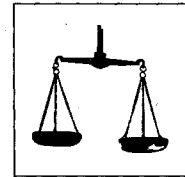
*Erfahrungssatz zu 'typischer  
Spielecomputer'*

a) Das FG hat den objektiven Charakter des angeschafften Wirtschaftsguts nicht ausreichend beachtet. Es hat den Erfahrungssatz verkannt, daß ein in der Wohnung aufgestellter typischer Spielecomputer regelmäßig zumindest auch für Zwecke der privaten Lebensführung benutzt wird. Bei dem „Schneider CPC 6128“ handelt es sich um ein für Jugendliche konzipiertes Spielgerät, dessen technische Gegebenheiten kaum den Einsatz als Arbeitsmittel ermöglichen (vgl. ausführlich FG Baden-Württemberg, Urteil vom 14. Dezember 1988 XIII K 24/87, Entscheidungen der Finanzgerichte – EFG 1989, 407). Insbesondere stellt das im Lieferumfang des „CPC 6128“ enthaltene BASIC-Programm, d. h. die für das selbständige Programmieren in der Programmiersprache BASIC erforderliche Software, eine ansonsten nicht oder kaum verwendbare BASIC-Version dar (FG Baden-Württemberg, EFG 1989, 407). Angesichts dessen muß der „CPC 6128“ als ein Gerät angesehen werden, das überwiegend zu privaten und nicht zu beruflichen Zwecken angeschafft wird. Um bei derartigen Gegenständen den Abzug als Werbungskosten oder Betriebsausgaben zu ermöglichen, reicht es nicht aus, allgemein eine tatsächliche berufliche Nutzung festzustellen. Denn selbst wenn die berufliche Nutzung erwiesen ist, verbleibt nach § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG das weitere Erfordernis für die Abziehbarkeit, daß gegenüber der festgestellten beruflichen die private Nutzung von ganz untergeordneter Bedeutung ist. Deshalb ist zunächst der Umfang der jeweiligen Nutzung zu ermitteln (vgl. Senatsurteil in BFHE 166, 61, BStBl II 1992, 195). Im Streitfall hat das FG jedoch tatsächliche Feststellungen über den beruflichen und privaten Anteil an der Nutzung des Computers nicht getroffen.

b) Der Erfahrungssatz, daß ein Spielecomputer in der Wohnung zumindest auch privat genutzt wird, konnte nicht durch den bloßen Vortrag des Klägers widerlegt werden, daß er sich mit dem Gerät die für seine Berufstätigkeit konkret erforderlichen Kenntnisse in der Computeranwendung angeeignet habe.

*Vergleichbarkeit von „CPC  
6128“ und „Atari“*

aa) Das FG hat hierbei auf die Darlegungen des Klägers abgestellt, der „CPC 6128“ sei mit einem Computer „Atari“, welcher in der von dem Kläger geleiteten Abteilung verwendet werde, technisch vergleichbar. Diese Würdigung ist insofern fehlerhaft, als die Art einer konkreten betrieblichen Nutzung des „Atari“ nicht zweifelsfrei festgestellt wurde. Die Ausführungen des FG hierzu („um die bis dahin manuell berechneten Aufstellungen für die Erstellung von Softwareprogrammen zu erleichtern“) sind aus sich selbst heraus nicht



verständlich. Zudem widerspricht es der Erfahrung, daß in einem Unternehmen bei vorhandener Ausstattung mit Personal Computern ein vom Betriebssystem und von der Leistung her nicht vergleichbares Gerät zur Erfüllung betrieblicher Aufgaben benutzt wird. Denn unter der Marke „Atari“ werden ganz überwiegend Computer hergestellt, die ebenso wie ein „CPC 6128“ dem sog. Industriestandard nicht entsprechen. Vor diesem Hintergrund ist auch die Feststellung des FG, der Kläger habe mit seinem Computer Programmschritte und Berechnungen erstellt, die im beruflichen Bereich verwendet wurden, zu unbestimmt und deshalb für die Sachverhaltswürdigung nicht verwertbar.

bb) Die Anschaffung eines Computers kann zwar grundsätzlich auch deshalb als beruflich veranlaßt angesehen werden, weil der Arbeitnehmer erst Grundkenntnisse der Computeranwendung gewinnen will, die für seine berufliche Arbeit erforderlich oder sinnvoll sind. In diesem Fall sind jedoch hohe Anforderungen an den Nachweis der beruflichen Veranlassung zu stellen, um die Vermutung der nicht nur unerheblichen Privatnutzung des Computers auszuschließen. Hierzu sind ins einzelne gehende Feststellungen der Tatsacheninstanz erforderlich, etwa über den Kenntnisstand des Nutzers vor Anschaffung des Geräts, über die konkreten Arbeitsschritte mit dem Computer und deren Zusammenhang mit dem Beruf. Derartige Feststellungen sind im Streitfall nicht getroffen worden.

c) Das FG hätte bei seiner Sachverhaltswürdigung schließlich noch die vom FA angesprochenen Punkte berücksichtigen müssen, daß der Kläger keinen Drucker erworben hatte und daß in seinem Haushalt auch seine beiden Kinder lebten. Diese Tatsachen können im Rahmen der Kausalitätsprüfung als Indizien von Gewicht sein und erforderten deshalb eine Erörterung.

3. Die Sache ist nicht spruchreif. Sie war daher an das FG zurückzuverweisen (§ 126 Abs. 3 Nr. 2 FGO).

Der Kläger wird im zweiten Rechtsgang den Umfang der beruflichen Nutzung seines Computers im einzelnen darzulegen und nachzuweisen haben. Dazu wird auch gehören, daß er darlegt und (z. B. durch Benennung von Arbeitskollegen oder Vorgesetzten) unter Beweis stellt, daß er vor der Anschaffung des Computers noch keine Kenntnisse in der Computeranwendung hatte. Darüber hinaus wird er die technischen Merkmale der in seiner Abteilung seinerzeit benutzten Personal Computer (z. B. Hersteller, Gerätetyp, Betriebssystem, Leistungsdaten, installierte Standardsoftware, benutzte Programmiersprachen) offenlegen und die entsprechenden Angaben einschließlich einer genauen Verwendungsbeschreibung auch für den „Atari“ machen müssen. Ferner wird der Kläger detailliert darzulegen haben, welche Anwendungsschritte er im einzelnen mit seinem Computer vollzogen hat und wie diese mit seiner Berufstätigkeit zusammenhängen. Hierzu wird auch die Erläuterung gehören, welcher Art die von ihm erstellten und beruflich verwendeten Berechnungen und Programmschritte waren.

*Erwerb von Computerwissen als 'berufliche Veranlassung'*

*Entscheidungserheblich:  
Fehlender Drucker und  
vorhandene Kinder*

*Maßgaben für den zweiten  
Rechtsgang*



## JURISTISCHE SOFTWARE VON A - Z

**Software, CD-ROM's, Hardware, Zubehör. Alles aus einer Hand!**

bitte Spezialkatalog anfordern bei:  
soft-use Computerprogramme  
Benner, Kraus & Trossen GbR  
Im Mühlberg 39, 5230 Altenkirchen  
Tel.: 02681/70468 - Fax: 02662/5795