

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch, den RichterRi über die Beschwerde der ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. Thomas Heinrich WP & Stb GmbH, Lehmanngasse 7, 1230 Wien, vom 18. Februar 2016 gegen die Bescheide des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln, nunmehr Finanzamt Österreich, vom 8. Jänner 2016 betreffend Einkommensteuer 2013 und Einkommensteuer 2014 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

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

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin, in der Folge als Bf. bezeichnet, erzielte im beschwerdegegenständlichen Zeitraum aus ihren im Bereich „*Coaching für Führungskräfte*“ entfalteten Aktivitäten resultierende Einkünfte aus selbständiger Arbeit.

Am 2.12.2014 brachte die Bf. die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2013 beim Finanzamt auf elektronischem Weg ein und bezifferte in dieser die Höhe der Einkünfte aus selbständiger Arbeit iHv Euro 61.481,36. Im Rahmen dieser Erklärung machte die Bf. u.a. Aufwendungen für eine mit Kaufvertrag vom 19.7.2013 angeschaffte und als Büro genutzte Wohnung für AfA sowie für Finanzierungs- und Betriebskosten geltend. Das Finanzamt erließ den Einkommensteuerbescheid für dieses Jahr am 15.1.2015 gemäß der Erklärung der Bf.

Die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2014 brachte die Bf. am 6.7.2015 auf elektronischem Weg beim Finanzamt ein und bezifferte in dieser die Höhe der Einkünfte aus

selbständiger Arbeit iHv Euro 40.201,38. Im Rahmen dieser Erklärung machte die Bf. wiederum u.a. Aufwendungen für das o.e. Büro für AfA sowie für Finanzierungs- und Betriebskosten geltend.

Im Zuge einer am 22.12.2015 im vorerwähnten Büro erfolgten Nachschau wurde u.a. festgestellt, dass dieses aus zwei Räumen sowie einem Waschraum samt WC bestehe. In einem Raum befinde sich ein überbreites Bett sowie ein Schiebekasten. Dieser Raum werde für Klangschalentherapien sowie die Vornahme von Einzelcoachings genutzt. Im zweiten Raum befinde sich ein Tisch samt Stühlen, ein Funktionssofa, eine Küchenzeile, eine Bar mit zwei Hockern und eine Kommode, auf der ein TV-Gerät stehe. Dieser Raum werde für Besprechungen, Geschäftsanbahnungen und Coachings genutzt. Der überwiegende Umsatz resultiere aus der Vortragstätigkeit, die überwiegend bei den Kunden vor Ort durchgeführt werde. Einzelcoachings, Klangschalentherapien und Besprechungen fänden im Büro in Wien statt.

Am 8.1.2016 hob das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid 2013 gemäß der Bestimmung des § 299 BAO auf und führte diesbezüglich begründend aus, dass die Abgabenbehörde gemäß Abs. 1 leg. cit einen Bescheid auf Antrag der Partei oder von Amts wegen aufheben könne, wenn sich dessen Spruch als nicht richtig erweise. Da die aus der Begründung des Sachbescheides sich ergebende inhaltliche Rechtswidrigkeit eine nicht bloß geringfügige Auswirkung gehabt habe, sei die Aufhebung des im Spruch bezeichneten Bescheides von Amts wegen zu verfügen gewesen.

Mit gleichem Datum erließ das Finanzamt den Erstbescheid betreffend Einkommensteuer (neue Sachentscheidung) 2013 und brachte in diesem unter Hinweis auf die o.a. Nachschau die Einkünfte aus selbständiger Arbeit iHv Euro 63.816,83 zum Ansatz. Angemerkt wird diesbezüglich, dass deren Höhe von der Erklärung der Bf. insofern abwich, als das Finanzamt die betreffend des o.e. Büros geltend gemachte HalbjahresAfA iHv Euro 925,93, die mit dessen Anschaffung im Zusammenhang erwachsenen Zinsen iHv Euro 623,99 sowie die geltend gemachte HalbjahresAfa für die sich in diesem Büro befindliche Betriebs- und Geschäftsausstattung iHv Euro 449,56, nicht als Betriebsausgaben anerkannte. Außerdem versagte das Finanzamt für das KfZ der Bf. geltend gemachten Zinsen iHv Euro 335,99 die Anerkennung.

Am 8.1.2016 erließ das Finanzamt außerdem den Einkommensteuerbescheid 2014 und brachte in diesem die Einkünfte aus selbständiger Arbeit iHv Euro 45.329,03 zum Ansatz. Angemerkt wird diesbezüglich, dass deren Höhe von der Erklärung der Bf. insofern abwich, als das Finanzamt die betreffend des o.e. Büros geltend gemachte AfA iHv Euro 1.851,86, die mit dessen Anschaffung im Zusammenhang erwachsenen Zinsen iHv Euro 1.544,84 sowie die geltend gemachte AfA für die sich in diesem Büro befindliche Betriebs- und Geschäftsausstattung iHv Euro 899,13, nicht als Betriebsausgaben anerkannte. Außerdem

versagte das Finanzamt für das KfZ der Bf. geltend gemachten Zinsen iHv Euro 831,83 die Anerkennung.

In der diesbezüglich gesondert ergangenen Bescheidebegründung führte das Finanzamt nach Anführung der Bestimmung des § 20 Abs 1 Z 2 lit d EStG 1988 u.a. aus, dass die Bf. Vortragende sei und Coachings durchführe. Die Vorträge führe die Bf. überwiegend vor Ort bei den Kunden durch. Einzelcoachings, etc. würden im Büro durchgeführt werden. Im Fragebogen von 2001 seien von der Bf. unter der Rubrik „Ort der Berufsausübung“ die Worte „vom Wohnort aus zu verschiedenen Klienten“ angegeben worden.

In den Jahren 2013 und 2014 sei der Hauptanteil der Betätigung auf Vorträgen, die außerhalb des Arbeitszimmers bei den Kunden durchgeführt worden seien, gelegen gewesen. Darüber hinaus sei die berufliche Notwendigkeit des Arbeitszimmers in Wien auch deshalb nicht gegeben, da ein weiteres Arbeitszimmer in Dorf vorhanden sei. Dieses könne für die Coachings, die nur einen geringen Teil der Einnahmen darstellten, verwendet werden. Bei der o.e. Nachschau habe sich herausgestellt, dass das Büro als normale Wohnung eingerichtet sei.

Es fände sich weder am Postkasten noch an der Türklingel ein Hinweis auf die berufliche Tätigkeit von Frau der Bf. An dieser sei nur ihr Name verzeichnet. Einzig im Innenhof, der über einen dunklen Gang zu erreichen sei, sei ein Firmenschild, das auf Mentaltraining und systemisches Coaching hinweise, zu finden.

Es liege der Verdacht nahe, dass dieses Büro für private Wohnzwecke genutzt werde, da die Einrichtung und die Beschilderung nicht auf eine berufliche Verwendung schließen ließe.

Die Aufwendungen für das Büro in Wien (AfA und Zinsen) könnten daher nicht als Betriebsausgaben gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 berücksichtigt werden.

In der mit Schreiben vom 16.2.2016 gegen diese Bescheide rechtzeitig - einem Ersuchen um Verlängerung der Beschwerdefrist bis zum 29.2.2016 wurde Folge gegeben – eingebrachten Beschwerde führte der steuerliche Vertreter der Bf. u.a. aus, dass die Bf. seit nunmehr über zehn Jahren im Bereich Coaching für Führungskräfte erfolgreich tätig sei. Weiters sei sie Vortragende bei Seminaren und Workshops im Bereich „Persönlichkeitsentwicklung“ und systemisches Coaching tätig und auch immer wieder im TV und bei Radiosendungen zu Gast.

Im Rahmen der Steuererklärungen 2013 und 2014 seien Aufwendungen (Abschreibung, Betriebskosten und Finanzierungskosten) für ein im Jahr 2013 in Wien angeschafftes Büro geltend gemacht worden.

Der Vollständigkeit halber sei an dieser Stelle bereits erwähnt, dass die Bf. bis zur Anschaffung dieses Büros - zusammen mit einer Kollegin - ein Büro im zweiten Wiener Bezirk angemietet habe. Die damit verbundenen Kosten seien als Betriebsausgaben angesetzt worden. Im Rahmen einer abgabenrechtlichen Prüfung im Jahre 2012 (Prüfungszeitraum 2009 bis 2011)

seien diese Kosten in Höhe von ca. EUR 6.500 pro Jahr selbstverständlich zur Gänze anerkannt worden. Das Finanzamt versage nunmehr in den Einkommensteuerbescheiden 2013 und 2014 vom 8.1.2016 die Anerkennung der Betriebsausgaben iZm dem Büro.

Gemäß § 4 Abs 4 EStG seien unter Betriebsausgaben alle Aufwendungen und Ausgaben zu verstehen, die durch den Betrieb veranlasst seien. Um Abzugsposten handle es sich, wenn die Ausgaben mit einer betrieblichen Tätigkeit im Zusammenhang stünden, der Unternehmerin oder ihrem Betrieb dienten oder diese unfreiwillig treffen würden und nicht unter ein Abzugsverbot - insbesondere jenes des § 20 EStG - fielen.

Da sich das gegenständliche Büro, das ausschließlich betrieblich genutzt werde und dementsprechend ausgestattet sei, außerhalb des Wohnungsverbandes befinde - das Büro liege in Wien Bezirk, Straße, und daher kein häusliches Arbeitszimmer sei, sei die Bestimmung des § 20 Abs 1 Z 2 lit d EStG nicht anzuwenden. In der Bescheidbegründung werde jedoch mehrmals auf diese Bestimmung verwiesen.

Für zur Gänze beruflich genutzte Zweitwohnungen gelte § 20 Abs 1 Z 2 lit. d EStG 1988 nicht, ebenso wenig für Arbeitszimmer außerhalb des Wohnungsverbandes (UFS 28.05.10, RV/1467-L/08). Somit könne nicht vom Vorliegen eines häuslichen Arbeitszimmers i.S.d. § 20 Abs 1 Z 2 lit d EStG 1988 ausgegangen werden (vgl. insb. VwGH 13.10.1999, 99/13/0093 bzw. *Jakom/Baldauf* EStG 2011, § 20 Rz 47).

Die Abzugsfähigkeit sei ausschließlich nach § 4 Abs 4 EStG zu beurteilen. Die in den Steuererklärungen 2013 und 2014 geltend gemachten Aufwendungen iZm dem gegenständlichen Büro seien betrieblich veranlasst und dem Grunde und der Höhe nach angemessen.

Die Abgrenzung der Betriebsausgaben sei gegenüber der nichtbetrieblichen (außerbetrieblichen) Sphäre von Bedeutung (vgl. *Doralt*, EStG, Kommentar, Tz 233 zu § 4 EStG 1988).

Es sei grundsätzlich nicht zu prüfen, ob Aufwendungen wirtschaftlich gerechtfertigt seien, oder ob diese angemessen, notwendig oder üblich seien. Die Notwendigkeit sei nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht zu eng zu sehen, sondern die entsprechenden Ausgaben bereits dann als erforderlich anzusehen, wenn sie nach dem Urteil gerecht und billig denkender Menschen für eine bestimmte Tätigkeit unzweifelhaft sinnvoll seien. Ließe ein Aufwand hingegen seiner Art nach nur eine berufliche Veranlassung erkennen, komme dem Abgrenzungskriterium der Notwendigkeit überhaupt keine entscheidende Bedeutung zu (VwGH 12.04.1994, 91/14/0024, UFS 20.07.11, RV/0438-G/08).

In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen könnten,

sei ein bedeutendes Indiz, ob Aufwendungen für die Erwerbstätigkeit notwendig seien (vgl. Zorn/Hörtnagl-Seidner in Hofstätter/Reichel, EStG 1988, Kommentar, § 20 Rz 3.4).

Die Notwendigkeit sei nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes aber nicht dahingehend zu verstehen, dass eine berufliche Tätigkeit ohne die strittigen Aufwendungen unter keinen Umständen denkbar wäre, sondern die entsprechenden Aufwendungen seien vielmehr bereits dann als erforderlich anzusehen, wenn sie nach dem Urteil gerecht und billig denkender Menschen für eine bestimmte Tätigkeit unzweifelhaft sinnvoll seien (vgl. VwGH 12.04.1994, 91/14/0024, siehe dazu auch Jakom/Baldauf EStG, 2013, §20 Rz 19: *"Die Entscheidung über die Zweckmäßigkeit von Aufwendungen muss dem Steuerpflichtigen überlassen bleiben."*). Ließe ein Aufwand hingegen seiner Art nach nur eine berufliche Veranlassung erkennen, komme dem Abgrenzungskriterium der Notwendigkeit überhaupt keine entscheidende Bedeutung zu (vgl. Zorn/Hörtnagl-Seidner in Hofstätter/Reichel, EStG 1988, Kommentar, § 20 Rz 3.4, sowie die dort zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, insbesondere VwGH 30.05.2001, 95/13/0288).

Im gegenständlichen Fall sei die betriebliche Veranlassung allein deshalb gegeben, da das Büro allein für das Abhalten von Coachings (Einzelcoaching) notwendig sei. Es könne unzweifelhaft dargetan werden, dass in diesem Büro regelmäßig Coachings durchgeführt werden würden. Ohne das Vorhandensein einer entsprechenden Einrichtung (Büro) in Wien hätten die mit dem Coaching verbundenen Erlöse nicht generiert werden können, da die Klienten nicht bereit gewesen wären, sich für ein Coaching ins kleine Gebiet nach Dorf zu begeben.

Die Abgabenbehörde habe darauf hingewiesen, dass Fragebogen von 2001 von der Bf. unter der Rubrik „Ort der Berufsausübung“ die Worte „vom Wohnort aus zu verschiedenen Klienten“ angegeben worden seien.

Dazu sei festzuhalten, dass sich seit dem Jahr 2001 - dem Jahr des Beginns der selbständigen Tätigkeit - die Klientenstruktur geändert habe. Damals seien vornehmlich Klienten aus dem nichtunternehmerischen Umfeld, die persönlichkeitsberatende Unterstützung in schwierigen Lebensphasen (zB. Tod eines nahen Angehörigen, Verlust des Arbeitsplatzes, Trennung vom Lebensgefährten, etc.) benötigt hätten, akquiriert und betreut worden. Im Laufe der Zeit habe sich der Schwerpunkt der Klienten immer stärker in den unternehmerischen Fokus verschoben. Der Großteil der Klienten komme mittlerweile aus großen Industrieunternehmen.

Diese Entwicklung zeige sich auch bei den Jahresumsätzen: die Jahresumsätze im Zeitraum 2001 bis 2014 seien jährlich konstant gestiegen. Im Jahr 2004 seien Einnahmen von TEUR 14 erzielt worden. Im Jahre 2013 habe der Umsatz TEUR 143, im Jahr 2014 TEUR 119 betragen. Dieser Umsatz sei von der Bf. als Einzelunternehmerin - ohne Personal bzw. ohne Fremdleistungen – erzielt worden.

Bei Umsätzen dieser Größenordnung sei es wohl selbstverständlich, dass eine entsprechende Infrastruktur, und dazu gehöre nun einmal ein Büro in der Bundeshauptstadt, vorhanden sein müsse.

Zur notwendigen Infrastruktur gehöre es auch, dass eine Person, die Coachingleistungen in der Form wie die Bf. diese erbringe, über eine bequeme Liegemöglichkeit verfüge. Im Rahmen des Coachings fänden komplexe Veränderungsprozesse sehr häufig mit Methoden aus der Hypnotherapie statt. Dazu ist es notwendig, dass eine bequeme Liegemöglichkeit in Form des Bettes vorhanden sei.

Die Bf. setze die Klangschalen ebenfalls im Coaching speziell für Musterunterbrechungsprozesse – Veränderungsarbeit - ein. Auch dafür werde eine bequeme Liegemöglichkeit benötigt. Daneben biete die Bf. auch die sog. Klangschalentherapie, wofür ein eigener Gewebeschein gelöst worden sei, an. Auch dafür sei eine Liegemöglichkeit notwendig.

Neben den soeben skizzierten „unmittelbaren“ Leistungen im Büro (diese unmittelbaren Leistungen spiegelten sich auch in unmittelbaren Umsätzen aus dem Coaching wider), werde das Büro natürlich auch beispielsweise für Akquisitionsbesprechungen, Seminarplanungen und vorbereitende Tätigkeiten im Rahmen der Vortragstätigkeit genutzt.

Ad Akquisitionsbesprechungen/Konzeption Ausbildungsplan/Seminarplanung:

Ein wichtiger Klient für die Bf. sei die Firma A (internationales deutsches Industrieunternehmen). Für diese erbringe die Bf. einerseits Einzelcoachings für die Geschäftsleitung und leitende Angestellte. Außerdem sei die Bf. auch in der Ausbildung der Mitarbeiter dieser Firma tätig.

Die konzeptionellen Planungen (im Bereich der Ausbildung) mit dem Leiter der Personalabteilung fänden beispielsweise im Büro der Bf. statt. Darüber hinaus erfolge dort auch die Abstimmung von Seminarinhalten für das Verkaufspersonal mit den Verantwortlichen der Firma A. Aus diesem Umstand gehe hervor, dass das Büro nicht nur ausschließlich für Einzelcoachings genutzt werde.

Die Bf. halte vielfältige Vorträge in ganz Österreich ab. Diese Vorträge bedürften einer zeitintensiven Vorbereitung, die ebenfalls im Büro in Wien erledigt werde. Im Rahmen der Vorbereitung für diese Vorträge sei es natürlich auch notwendig, eine intensive Literaturrecherche an Universitäten durchzuführen. Die Universitäten (va. WU Wien) befänden sich nun einmal überwiegend in Wien. Die Weiterverarbeitung der gesammelten Literatur werde auch im gegenständlichen Büro in Wien erledigt.

Hinsichtlich der Anschaffung des in Rede stehenden Büros sei Folgendes festzuhalten:

Bis ca. Juni 2013 habe die Bf. zusammen mit einer Kollegin ein Büro in Wien angemietet. Der dafür von der Bf. zu tragende Anteil der jährlichen Kosten habe ca. EUR 6.500 betragen. Da deren Kollegin im Laufe des Jahres 2012 erklärt habe, dass sie in den Ruhestand gehen werde, sei die Bf. gezwungen, gewesen, einen alternativen Standort zu suchen. Aufgrund der hohen Mietkosten im Raum Wien zog habe sie auch die Anschaffung eines verkehrsgünstig gelegenen Büros in Erwägung gezogen.

Am Standort „straße“ sei die Bf. im Jahre 2013 fündig geworden und habe dort das gegenständliche Büro erworben.

Die damit verbundenen jährlichen Kosten würden insgesamt TEUR 3,3 - Abschreibung: TEUR 1,9, Zinsen: TEUR 1,4 – betragen.

Durch die Anschaffung des Büros hätte sich der diesbezügliche jährliche Aufwand - im Vergleich zum angemieteten Büro - um fast 50 % verringert. Das bedeute, dass die Anschaffung auch einen klaren wirtschaftlichen Vorteil mit sich bringe.

Hinsichtlich der die Türklingel und den dunklen Gang betreffenden Ausführungen des Finanzamtes in der o.a. Bescheidbegründung führte der steuerliche Vertreter der Bf. u.a. aus, dass beim vorderen straßenseitigen Eingang ein Schild mit der Firmenbezeichnung der Bf. angebracht sei (Mentaltraining und systemisches Coaching), das wesentliche Schild sei beim straßenseitigen Eingang montiert.

Der „dunkle“ Gang sei der einzige Zugang zur Praxis. Es sei nicht nachvollziehbar, was die Qualität des Zugangs zur Praxis für die Beurteilung als Büro oder Wohnung zu tun haben solle, va. wenn man bedenke, dass die Bf. keinen Einfluss auf die Gestaltung des Stiegenhauses habe.

Abschließend beantragte der steuerliche Vertreter der Bf. die Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Senat sowie die ersatzlose Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2013 und die Abänderung des Einkommensteuerbescheides 2014 insoweit, als die im Zusammenhang mit dem Büro entstandenen Betriebsausgaben vollumfänglich anzuerkennen seien.

Mittels Ersuchens um Ergänzung vom 14.3.2016 forderte das Finanzamt die Bf. auf, bekannt zu geben, welche Unternehmen Einzel-Coachings bei der Bf. in Anspruch genommen hätten und wie viele Mitarbeiter Einzel- bzw. Gruppencoachings absolviert hätten bzw. ob diese Sitzungen jeweils am Firmensitz oder im Büro der Bf. durchgeführt worden seien. Außerdem ersuchte das Finanzamt die Bf. u.a. um Aufgliederung des bei KZ 9220 geltend gemachten Zinsaufwandes hinsichtlich des in Rede stehenden Büros bzw. deren KfZ.

In Beantwortung dieses Vorhaltes gab der steuerliche Vertreter der Bf. bekannt, dass sich die Zinsen wie folgt aufteilten:

2013: Büro Euro 623,99, KfZ Euro 335,99

2014: Büro Euro 1.544,84, KfZ Euro 831,83

Hinsichtlich des Coachings gab der steuerliche Vertreter bekannt, dass u.a. Mitarbeiter der Firma A und des B Österreich Einzelcoachings im sich in Wien befindlichen Büro in Anspruch genommen hätten. Daneben hätten mit mehreren Firmenkunden (C, Dr. D, E, Mag. F, G Austria, etc.) regelmäßig Besprechungen in Wien stattgefunden. Außerdem seien dort Einzelcoachings mit Privatkunden erfolgt.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 31.5.2016 änderte das Finanzamt die bekämpften Einkommensteuerbescheide insofern ab, als es die für das KfZ der Bf. geltend gemachten Zinsen iHv Euro 335,99 (2013) und iHv Euro 831,83 (2014) anerkannte.

In der diesbezüglich gesondert ergangenen Begründung führte das Finanzamt u.a. aus, dass Unbestritten sei, dass die Bf. im Jahre 2013 eine Wohnung in Wien "straße" erworben habe und diese als Arbeitszimmer nutze. Bei dieser Wohnung handelte es sich nach Judikatur nicht um ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer. Die Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 sei auf den vorliegenden Fall somit nicht anwendbar.

Zutreffend sei, dass in Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe lägen, ein bedeutendes Indiz sei, ob Aufwendungen für die Erwerbstätigkeit notwendig seien (vgl. *Zorn/Hörtnagl-Seidner in Hofstätter/Reichel*, EStG 1988, Kommentar, § 20 Rz 3.4). Die Notwendigkeit sei nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes aber nicht dahingehend zu verstehen, dass eine berufliche Tätigkeit ohne die strittigen Aufwendungen unter keinen Umständen denkbar wäre, sondern die entsprechenden Aufwendungen seien vielmehr bereits dann als erforderlich anzusehen, wenn sie nach dem Urteil gerecht und billig denkender Menschen für eine bestimmte Tätigkeit unzweifelhaft sinnvoll seien (vgl. VwGH 12.04.1994, 91/14/0024). Auch Althuber in *Hofstätter/Reichel*, ESt-Kommentar, § 20 Rz 6 gehe bei Arbeitsräumen, die nicht im Wohnungsverband des Steuerpflichtigen gelegen seien, davon aus, dass die betriebliche oder berufliche Verwendung ein Ausmaß erreichen müsse, das ein eigenes Arbeitszimmer unbedingt notwendig erscheinen ließe.

Im vorliegenden Fall treffe dies nicht zu, da die Bf. auch noch ein Büro in Dorf habe. Nach Ansicht des Finanzamtes habe die Bf. die Notwendigkeit der Aufwendungen für das private Arbeitszimmer in Wien in Bezug auf ihre Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit nicht überzeugend darlegen können. Sie habe zwar wiederholt - erstmals im Zuge der Nachschau und noch einmal im Vorhalteverfahren vom 14.03.2016 - vorgebracht, dass sie die Wohnung in Wien benötige, da wichtige Entscheidungsträger ihrer Kunden in Wien tätig seien bzw. dass diverse Einzelcoachings der Firma A und des B Österreich dort durchgeführt werden würden. Außerdem benötige die Bf. diese Wohnung für die Durchführung von Besprechungen mit Firmenkunden.

Diesbezüglich seien C, Dr. D, E, Mag. F, G Austria, etc. angeführt worden. Es seien allerdings keine Zahlen genannt bzw. nicht bekannt gegeben worden, wie oft und in welchem Ausmaß diese Besprechungen/Einzelcoachings durchgeführt worden seien. Weiters ist davon

auszugehen, dass die Einzelcoachings der Mitarbeiter aus großen Industrieunternehmen im Normalfall in den jeweiligen Unternehmen durchgeführt werden würden, da kein Unternehmen die Fahrtkosten bzw. den Zeitverlust durch das Aufsuchen der Wohnung/des Büros tragen würde.

Es werde darauf hingewiesen, dass das Coaching nur ein untergeordnetes Ausmaß der Betätigung der Bf. darstelle (2013: Vorträge 91,10% - Coaching 8,90 %; 2014: Vorträge 85,96 % - Coaching 14,04 %).

Weiters werde angemerkt, dass das Finanzamt niemals von einem häuslichen Arbeitszimmer ausgegangen sei, sondern stets von einem Arbeitszimmer außerhalb des Wohnungsverbandes.

Es sei richtig, dass die gemeinsam mit einer Kollegin angemietete Wohnung im zweiten Bezirk im Zuge der Außenprüfung anerkannt worden sei. In diesem Fall seien die Möglichkeiten einer privaten Nutzung aufgrund der Gemeinschaftspraxis relativ eingeschränkt. Dies sei bei der eigenen Wohnung nicht der Fall. Die Wohnung könne auch für eventuelle zukünftige Wohnbedürfnisse von Familienmitgliedern verwendet werden. Darüber hinaus gebe es ja auch noch das Arbeitszimmer in Dorf, das ebenfalls mit Ausgaben in Höhe von Euro 1.800,00 jährlich zu Buche schlage.

In der Beschwerde werde vorgebracht, dass die Bf. in ganz Österreich Vorträge abhalte und diese Vorträge im Büro in Wien sehr zeitintensiv vorbereite. Das Finanzamt vertrete den Standpunkt, dass die Vorbereitung dieser Vorträge auch im Büro in Dorf gemacht werden könne, da auch vielen Studenten, die in Wien studierten und auswärts wohnten, zugemutet werden könne, auf die Universität zu kommen und daheim ihre Arbeiten vorzubereiten.

Die Zinsen seien im Zuge der BVE in folgendem Ausmaß richtig zu stellen:

2013: KZ 9220 Euro 959,98 davon entfallen auf AZ: Euro 623,99 KZ 9220 neu: Euro 335,99

2014: KZ 9220 Euro 2.376,67 davon entfallen auf AZ: Euro 1.544,84 KZ 9220 neu: Euro 831,83

Mit Schreiben vom 13.6.2016 beantragte der steuerliche Vertreter der Bf. die Entscheidung über die Beschwerde durch das BFG und führte in diesem aus, dass er hinsichtlich der Ausführungen des Finanzamtes in der BVE, wonach die Bf. nach Ansicht des Finanzamtes die Notwendigkeit der Aufwendungen für das private Arbeitszimmer in Wien in Bezug auf ihre Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit nicht überzeugend darlegen habe können, dass die Bf. keinerlei Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezogen habe und somit bei der Beurteilung die Kriterien für Dienstnehmer auch nicht zu berücksichtigen seien.

Hinsichtlich der Ausführungen in der BVE, wonach davon auszugehen sei, dass die Einzelcoachings der Mitarbeiter aus großen Industrieunternehmen im Normalfall in den jeweiligen Unternehmen durchgeführt werden würden, da kein Unternehmen die Fahrtkosten bzw. den Zeitverlust durch das Aufsuchen der Wohnung/des Büros tragen würde, in keinsten Weise nachvollzogen werden könne, wie die Abgabenbehörde zu dieser Feststellung

gekommen sei. Die Bf. betreue vor allem Führungspersonal im Rahmen des Coachings. Die Abhaltung von Coachings erfolge oftmals aus guten Gründen (Diskretion gegenüber Mitarbeitern, psychologische Vorteil von geänderter Umgebung, etc.) nicht innerhalb der Unternehmensräumlichkeiten. Auch im gegenständlichen Fall würden die Coachings oftmals im Büro der Bf. in Wien durchgeführt werden. Die Coachingklienten seien natürlich bereit, in das Büro der Bf. in Wien zu fahren, sie wären wohl nicht bereit, ins kleine Gebiet - mit einer nicht vorhandenen Verkehrsanbindung - zu kommen.

Zur prozentuellen Aufteilung sei Folgendes festzuhalten:

Die Umsätze im Rahmen des Coachings seien - im Vergleich mit den Vorträgen - natürlich geringer. Es sei auch zu berücksichtigen, dass für eine Coachingeinheit noch wesentliche Vorbereitungs- und Nachbereitungszeiten anfielen. Da jedoch davon auszugehen sei, dass in Zukunft die Einnahmen aus der Vortragstätigkeit rückläufig sein würden, sei es umso wichtiger, den Bereich Coaching zu forcieren. Die bedürfe aber eines Büros an einem zentralen Ort. Es sei auch nochmals erwähnt, dass viele Geschäftsanbahnungen im Wiener Büro stattfänden.

Hinsichtlich der Ausführungen in der BVE, wonach die Wohnung auch für eventuelle zukünftige Wohnbedürfnisse von Familienmitgliedern verwendet werden könne, brachte der steuerliche Vertreter vor, dass ein zukünftiger Verwendungszweck nicht in die gegenständliche Beurteilung einfließen könne. Faktum sei, dass vor dem Erwerb des Büros eine Gemeinschaftspraxis angemietet worden sei. Die damit verbundenen Kosten seien selbstverständlich aufgrund der betrieblichen Nutzung als Betriebsausgaben anerkannt worden. Warum das beim selben Sachverhalt - im gegenständlichen Fall werde lediglich eine Eigentumswohnung und nicht eine gemietete Wohnung als Büro benützt - nicht anerkannt werde, sei nicht nachvollziehbar.

Mit Vorlagebericht vom 7.7.2016 legte das Finanzamt die gegenständliche Beschwerde dem BFG zur Entscheidung vor und nahm in diesem zu dieser wörtlich wie folgt Stellung:

„Im Vorlageantrag wird darauf hingewiesen, dass die Rede von nichtselbständigen Einkünften im Zusammenhang mit dem Arbeitszimmer ist. Dies ist selbstverständlich ein Schreibfehler, gemeint sind die Einkünfte aus selbständiger Arbeit von Frau R bf.. Bezüglich der Einzelcoachings wurden wieder, wie schon in der Begründung zur Beschwerdeentscheidung angemerkt, keine Zahlen genannt bzw. bekannt gegeben, wie oft und in welchem Ausmaß diese Besprechungen durchgeführt werden. Es wurde im Vorlageantrag lediglich darauf hingewiesen, dass die Coachings mit dem Führungspersonal der Unternehmen ausschließlich im Wiener Büro von Fr. bf. durchgeführt werden. Im Vorlageantrag wird das untergeordnete Ausmaß der Coachings damit begründet, dass auch noch wesentliche Vorbereitungs- und Nachbereitungszeiten anfallen und dass in Zukunft die Vortragstätigkeit rückläufig sein werden. Auf der Homepage von Frau bf. ist allerdings im Jahr 2014 und 2015 kein Rückgang der Vorträge erkennbar, es gibt jedes Monat eine Vielzahl an Angeboten.

Es ist richtig, dass die zukünftige Verwendung der Wohnung nicht Gegenstand der jetztigen Beurteilung ist. Aber das Finanzamt gibt zu bedenken, dass die Möglichkeit einer privaten Nutzung bei einer Wohnung, die einem alleine gehört, vielfältiger ist als bei einer Gemeinschaftspraxis. Dem Finanzamt ist der Ankauf der Wohnung in Bezirk, straße, erst im Zuge der Nachschau ersichtlich geworden, daher wurden auch zu diesem Zeitpunkt die Aufwendungen nicht anerkannt. Nach Ansicht des Finanzamtes hat Frau R bf. die Notwendigkeit der Aufwendungen für 2 Büros bzw. Arbeitszimmer (Wien und Dorf) nicht ausreichend darlegen können. Und falls daher das Büro in Wien für ihre vielen Geschäftsanbahnungen und Vor- bzw. Nachbearbeitungen so wichtig ist, dann wären die Aufwendungen für das Büro in Dorf in Höhe von Euro 1.800,00 zu streichen.“

Mit Schreiben vom 12.4.2021 zog der steuerliche Vertreter die Anträge auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung sowie auf Entscheidung durch den Senat zurück. Mit weiterem Schreiben vom 15.4.2021 zog der steuerliche Vertreter die Beschwerde gegen den Bescheid vom 8.1.2016 mit dem der Einkommensteuerbescheide 2013 vom 15.1.2015 gem. § 299 BAO aufgehoben wurde, zurück.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1.) Entscheidungsrelevanter Sachverhalt:

Das Bundesfinanzgericht stellt auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Die Bf. war im beschwerdegegenständlichen Zeitraum im Bereich „Coaching für Führungskräfte“ tätig sowie Vortragende bei Seminaren und Workshops im Bereich „Persönlichkeitsentwicklung und systemisches Coaching“ und bezog in diesem aus den diesbezüglich entfalteten Aktivitäten resultierende Einkünfte aus selbständiger Arbeit.

Mit Kaufvertrag vom 19.7.2013 erwarb die Bf. eine Wohnung in unmittelbarer Nähe eines Verkehrsknotenpunktes in Wien zum Zwecke der Abhaltung von Coachings – insbesondere für Führungskräfte - sowie der Durchführung der diesbezüglichen Vor- und Nachbereitungsarbeiten. In den Jahren 2013 und 2014 erfolgte keine private Nutzung dieser Räumlichkeiten. Vor der Anschaffung dieses Objektes benutzte die Bf. ein für die genannten Zwecke mit einer Kollegin gemeinsam angemietetes Büro.

2. Beweiswürdigung:

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen sind allesamt aktenkundig. Dagegensprechende Umstände wurden nicht vorgebracht und sind auch nicht ersichtlich.

Vor diesem Hintergrund durfte das Bundesfinanzgericht die obigen Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs. 2 BAO als erwiesen annehmen.

3. Rechtliche Beurteilung:

Vorweg ist zu bemerken, dass die Regelungen des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 betreffend Arbeitszimmer im vorliegenden Fall nicht anzuwenden sind, da es sich bei den in Rede stehenden Räumlichkeiten um kein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer, sondern zweifelsfrei um eine betrieblich genutzte Zweitwohnung handelt. Der einschränkende Norminhalt des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 umfasst lediglich solche Arbeitszimmer, die sich im Wohnungsverband befinden (siehe beispielsweise UFS 28.5.2010, RV/1467-L/08). Für zur Gänze betrieblich/beruflich genutzte Zweitwohnungen gilt Z 2 lit. 3 nicht, ebenso wenig für Arbeitszimmer außerhalb des Wohnungsverbandes (siehe Jakom/*Baldauf* EStG 2013, § 20 Rz 47 m.w.N.)

Gemäß § 4 Abs 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Der Begriff „*Betriebsausgaben*“ bezeichnet im EStG jene Aufwendungen, die im Bereich der betrieblichen Einkunftsarten (§ 2 Abs 3 Z 1 bis 3) anfallen. Betriebsausgaben liegen dann vor, wenn die Aufwendungen mit dem Betrieb im Zusammenhang stehen. Die Betriebsausgaben müssen durch den Betrieb veranlasst sein. Die betriebliche „*Veranlassung*“ ist weit zu sehen; auf die Angemessenheit, Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit kommt es grundsätzlich nicht an (*Doralt/Kirchmayer/Mayr/Zorn*, EStG¹⁹, § 4 Tz 228).

Nach der Rechtsprechung sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind. Voraussetzung ist, dass ein Veranlassungszusammenhang zur jeweiligen Tätigkeit vorliegt (vgl. VwGH 28.10.2009, 2007/15/0103; VwGH 27.7.2010 2007/15/0234; VwGH 19.10.2016, Ra 2014/15/0031). Betriebsausgaben liegen vor, wenn sie aus „*betrieblichen Gründen*“ (im Interesse des Betriebes) anfallen. Ein mittelbarer Zusammenhang mit dem Betrieb genügt (*Doralt/Kirchmayer/Mayr/Zorn*, EStG¹⁹, § 4 Tz 231).

Da die Bf. für die Vornahme der in Rede stehenden Coachings für Führungskräfte sowie darüber hinaus auch für Besprechungen, in denen Seminarinhalte für das Verkaufspersonal mit den Verantwortlichen eines weltweit operierenden Unternehmens abgestimmt werden, Räumlichkeiten in verkehrsgünstiger Lage in Wien benötigt – nach den Erfahrungen des täglichen Lebens werden derartige Coachings und Besprechungen oftmals aus guten Gründen nicht innerhalb von Unternehmensräumlichkeiten abgehalten, nach diesen kann zudem ausgeschlossen werden, dass die Kunden der Bf. bereit wären, sich für Coachings in das kleine Gebiet zu begeben – und da die Bf. diese im beschwerdegegenständlichen Zeitraum auch für die vorgenannten Zwecke benutzte, ist vom Vorliegen eines unmittelbaren Zusammenhanges der Aufwendungen für das streitgegenständliche Objekt mit deren Betrieb auszugehen. In Ansehung des oben Gesagten sind diese somit als Betriebsausgaben zu beurteilen.

In diesem Zusammenhang ist ergänzend zu erwähnen, dass im Rahmen einer bei der Bf. im Jahre 2012 erfolgten und den Zeitraum 2009 bis 2011 betreffenden Betriebsprüfung die mit dem mit einer Kollegin gemeinsam angemieteten Büro, das den gleichen Zwecken wie die in Rede stehende Wohnung diene, verbundenen Kosten, ebenfalls als Betriebsausgaben anerkannt wurden. Die vom Finanzamt in der BVE und im Vorlagebericht diesbezüglich erstellten Ausführungen, wonach bei einer Gemeinschaftspraxis die Möglichkeiten einer privaten Nutzung relativ eingeschränkt seien, gehen angesichts des Umstandes, dass eine solche von diesem hinsichtlich der in Streit stehenden Räumlichkeiten nicht einmal behauptet wurde, ins Leere. Dass diese für eventuelle zukünftige Wohnbedürfnisse von Familienmitgliedern verwendet werden könnten, mag durchaus sein, ist jedoch für den beschwerdegegenständlichen Zeitraum nicht von Relevanz.

In Ansehung des oben Gesagten gehen auch die vom Finanzamt hinsichtlich eines nicht in einen Wohnungsverband eingegliederten Arbeitszimmers erstellten Ausführungen, sowie jene, wonach keine Zahlen bekanntgegeben worden seien, wie oft und in welchem Ausmaß Besprechungen bzw. Einzelcoachings in den in Streit stehenden Räumlichkeiten durchgeführt worden seien, ins Leere. Hinsichtlich jener Ausführungen, wonach das Coaching nur ein untergeordnetes Ausmaß der Betätigung der Bf. darstelle, sowie jener, die das Türschild der Bf. sowie den „*dunklen Gang*“ betreffen, gilt das Gleiche.

Da die der Bf. für ihr Büro in Dorf entstandenen Aufwendungen iHv Euro 1.800,00 vom Finanzamt im Zuge der Veranlagungen der Jahre 2013 und 2014 als Betriebsausgaben beurteilt wurden, vermag das erkennende Gericht angesichts der dargestellten Sach- und Rechtslage keinen Grund für deren Streichung - wie im Vorlageantrag angeregt - zu erkennen.

Die Höhe der von der Bf. im beschwerdegegenständlichen erzielten Einkünfte aus selbständiger Arbeit ist nach dem oben Gesagten wie folgt zu berechnen:

2013: Einkünfte aus selbständiger Arbeit lt. Einkommensteuerbescheid vom 8.1.2016: Euro 63.816,83 minus Euro 335,99 (Zinsen KfZ) minus Euro 925,93 (½-JahresAfA Betriebs- u. Geschäftsgebäude) minus Euro 449,56 (1/2-JahresAfA –Betriebs- u. Geschäftsausstattung) minus Euro 623,99 (Zinsen Betriebs- u. Geschäftsgebäude) ergibt **Euro 61.481,36 laut Erkenntnis**

2014: Einkünfte aus selbständiger Arbeit lt. Einkommensteuerbescheid vom 8.1.2016: Euro 45.329,03 minus Euro 831,83 (Zinsen KfZ) minus Euro 1.851,86 (AfA Betriebs- u. Geschäftsgebäude) minus Euro 899,11 (Betriebs- u. Geschäftsausstattung) minus Euro 1.544,84 (Zinsen Betriebs- u. Geschäftsgebäude) ergibt **Euro 40.201,37 laut Erkenntnis**

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die 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.

Da sich die Entscheidung auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stützt, war die Revision nicht zuzulassen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: zwei Berechnungsblätter

Wien, am 19. April 2021