



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des R U, PLZ Ort, STR ZI, vertreten durch Vert, Adr, vom 9. Oktober 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 8. September 2008 betreffend Einkommensteuer für den Zeitraum 2006 bis 2007 entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben (wie Berufungsvorentscheidungen).

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der in den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden angeführten Abgabe betragen, wie in den Berufungsvorentscheidung vom 30. April 2009:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2006	Einkommen	82.917,78 €	Einkommensteuer	33.190,74 €
			anrechenbare Lohnsteuer	-38.282,39 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				-5.091,65 € (wie BVE)
Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2007	Einkommen	67.570,86 €	Einkommensteuer	25.488,20 €

			anrechenbare Lohnsteuer	-31.392,70 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				-5.904,50 € (wie BVE)

Zur Höhe und Berechnung der Bemessungsgrundlage und der Steuer wird auf den Inhalt der Berufungsvorentscheidungen vom 30. April 2009 verwiesen.

Entscheidungsgründe

Der Abgabepflichtige war in den berufungsgegenständlichen Jahren als Versicherungsvertreter für die A Vers. AG tätig.

In seinen Erklärungen für die Einkommensteuer für die Jahre 2006 und 2007 machte der Abgabepflichtige diverse Angaben, welche das Finanzamt für überprüfenswert hielt. Im Vorhalt vom 1. August 2008 ersuchte das Finanzamt deshalb um Vorlage eines Zahlungsnachweises betreffend der Unterhaltsleistungen, um Auflistung (mit dazugehöriger Rechnungen und Belege) der geltend gemachten Ausgaben für Arbeitsmittel und sonstiger Werbungskosten. Weiters wurde um Vorlage des Fahrtenbuches bzw. entsprechend ordnungsgemäß geführter Fahrtenaufzeichnungen sowie Unterlagen betreffend den Pkw (Servicebuch, „Pickerlüberprüfungsberichte“, Servicerechnungen, Bekanntgabe des Kilometerstandes) ersucht.

Mangels Beantwortung des Vorhaltes wurden **die beantragten Aufwendungen** bei den **Einkommensteuerbescheiden 2006 und 2007 (beide vom 8. September 2008) nicht berücksichtigt**. Zur Begründung führte das Finanzamt an, dass die geltend gemachten Aufwendungen nur insoweit berücksichtigt werden konnten, als die Beweismittel vorlagen.

Mit **Schreiben vom 16. September 2008** erhob der Abgabepflichtige gegen diese beiden Bescheide Berufung und ersuchte sämtliche bisher beantragten Werbungskosten aufgrund der beiliegenden Belegaufzeichnungen anzuerkennen. Den Kilometerstand per 18. August 2008 gab er mit 313.900 Kilometer bekannt.

Mit **Berufungsvorentscheidungen vom 30. April 2009** wurden die Berufungen teilweise stattgebend erledigt.

Begründend führte das Finanzamt aus:

„Werbungskosten für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung liegen nur dann vor, wenn dieses den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des

Antragstellers bildet. Diese Voraussetzungen sind in ihrem Fall nicht gegeben, daher konnten die diesbezüglich als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen nicht berücksichtigt werden.

Wird ein Ort aufgrund eines wiederkehrenden Einsatzes zu einem weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit, so kann ein Verpflegungsmehraufwand nur für die ersten 15 Tage pro Kalenderjahr anerkannt werden (betrifft Z-Stadt).

Ein Mittelpunkt der Tätigkeit kann nicht nur ein einzelner Ort, sondern auch ein mehrere Bezirke umfassendes Einsatzgebiet sein. Als Einsatzgebiet ist der politische Bezirk, in dem sich die Arbeitsstätte (Büro) befindet, zu verstehen, und auch die an diesen Bezirk angrenzenden politischen Bezirke. Aufgrund der ständigen Bereisung dieser Bezirke sind die örtlichen Gegebenheiten so vertraut, dass der in typischer Betrachtungsweise bei Reisebewegungen angenommene Verpflegungsmehraufwand nicht mehr anfällt (siehe auch Bescheidbegründungen der Vorjahre). Die beantragten Diäten wurden dementsprechend gekürzt.

Die Betriebsratsumlage wurde laut vorgelegter Bestätigung anerkannt."

Mit **Schreiben vom 19. Juni 2009 stellte der Bw den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz** und führte ergänzend aus:

„Dieser Antrag richtet sich gegen die nicht anerkannten Werbungskosten 2006 und 2007 betreffend Arbeitszimmer und dessen Einrichtung.

Wie in der Berufung und bei der persönlichen Vorsprache von Hr. Stb. K H am FA Wels vorgebracht wurde, tätigt Herr R U im vermehrten Ausmaß seine Geschäftsabschlüsse nach den üblichen Dienstschlusszeiten und benötigt daher sowohl für seine Besprechungen als auch Bearbeitungen einen entsprechenden Büroraum samt Einrichtung.

Es wurde daher in den Jahren 2006 und 2007 ein entsprechender Arbeitsraum in der KP ZL1 ausschließlich als Arbeits- und Besprechungszimmer verwendet und adaptiert. Nachdem ein größeres Arbeits- und Besprechungszimmer erforderlich wurde, da die Besprechungs- und Betreuungszeiten der vielen Kunden immer mehr an Abend und Wochenendzeiten verlagert wurden, musste mit einem Eigenheimbau mit separatem Versicherungsbüro begonnen werden.

Wie den vorgelegten Plänen samt allen Baurechnungen zu entnehmen ist, hat das außerhalb des Wohnungsverbandes gelegene Versicherungsbüro sowohl einen eigenen Eingang mit eigener Sprechanlage, eigenen Internetzugang, eigenem Kunden WC und Diele im EG und einen Aktenraum im KG. Die Gesamtfläche lt. vorgelegter Aufstellung betreffend Versicherungstätigkeit beträgt 77,20 m (d.s. 14,86 %) Fertigstellung des neuen Versicherungsbüros war Frühjahr 2009, bis dahin wurden Werbungskosten, wie folgt dargestellt, beantragt:

	2006	2007
--	------	------

Anteilige Miete u. BK KP	1.448,40	1.448,40
AfA Büroausstattung lt. AVZ	321	321
Anteilige Zinsen Neubau	112,75	1.003,95
Anteiliges Heizmaterial Neubau		76,45

Für die Absetzbarkeit des Arbeitszimmers außerhalb des Wohnungsverbandes sind die Bestimmungen des § 20 Abs. 2 lit. d EStG 1988 nicht relevant, jedoch muss die berufliche Verwendung notwendig sein und ein Ausmaß erreichen, das ein eigenes Arbeitszimmer (in diesem Fall sogar ein eigenes Versicherungsbüro) rechtfertigt.

Aber auch ein im Wohnungsverband gelegenes ausschließlich verwendetes Arbeitszimmer (u. Besprechungszimmer), welches nach Art und Ausstattung als solches dient, erfüllt die Kriterien der Absetzbarkeit als Werbungskosten, wenn dies vom Berufsbild erforderlich ist, wie im vorliegenden Fall. Herr R "arbeitet und bespricht" seine Aufträge mit Kunden in erhöhtem Ausmaß in seinem Büro, da diesem auch nach den sonst üblichen Dienstzeiten kein Versicherungsbüro der WA mehr zur Verfügung steht. Die daraus erbrachten Leistungen (NsA-EK) sind ohnehin aus dem Lohnzettel ersichtlich und übersteigen in einem hohen Maße die sonst üblichen "Versicherungsvertreterentgelte".

Im Kommentar zum EStG (Doralt/Kofler, EStG 1.7.2007) wird - zu Randziffer 104/9 - auch genau definiert, die Notwendigkeit über die tatsächlich ausschließlich od. nahezu ausschließliche berufliche Nutzung des Arbeitszimmers.

Dieser Kommentar besagt somit auch, dass im vorliegenden Fall durch die ausschließliche und notwendige (nicht nur geringfügige oder an sich entbehrliche) berufliche Nutzung zur Erzielung von Einkommen die Absetzbarkeit der Werbungskosten gerechtfertigt ist.

Die Abgabenbehörde kann sich jederzeit davon überzeugen, dass die Notwendigkeit und die ausschließliche berufliche Nutzung des Versicherungsbüros erforderlich und gegeben ist."

Mit **Vorlagebericht vom 4. September 2009** wurden die Berufungen der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Soweit die Berufungen andere Punkte als die Absetzbarkeit der Aufwendungen für das Arbeitszimmer betreffen wurden diese Punkte bereits vom Finanzamt in den Berufungsvorentscheidungen erledigt. Diese Punkte sind nach Lage der Umstände nicht mehr strittig. Der Unabhängige Finanzsenat folgt daher in diesen Punkten der Ansicht des

Finanzamtes und verweist diesbezüglich auf die durch das Finanzamt in den Berufungsvorentscheidungen dargestellten Begründungen.

Als einzig strittiger Punkt verbleibt somit die Absetzbarkeit der Aufwendungen für ein Arbeitszimmer (einerseits für ein beruflich genutztes Zimmer in der Wohnung in der KP und andererseits für die Errichtung der (vom Bw. ab 2009 geplanten) beruflich zu nutzenden Räumlichkeiten in Einfamilienhaus in der STR in Ort .

Der Abgabepflichtige war in den berufsgegenständlichen Jahren als Versicherungsvertreter für die A Vers. AG tätig.

Gemäß § 20 Abs.1 Z 2 lit. d EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung nicht abgezogen werden. Bildet ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung abzugsfähig.

Im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer

Im Wohnungsverband liegt ein Arbeitszimmer, wenn es nach der Verkehrsauffassung einen Teil der Wohnung bzw. des Einfamilienhauses darstellt und über einen gemeinsamen Eingang mit den Wohnräumen verfügt (VwGH 22.01.04, 2001/14/0004; 03.07.03, 99/15/0177). Für eine Lage im Wohnungsverband spricht, wenn das Arbeitszimmer von der Wohnung aus begehbar ist (vgl. Jakom/Baldauf EStG, 2010, § 20 Rz 47).

Arbeitszimmer in der KP (Wohnadresse in den Berufungsjahren):

Dieser Raum ist offensichtlich ein Teil der Wohnung, wie aus der Formulierung im Vorlageantrag "*(wird ein) ...Arbeitsraum in der KP ZL1 ausschließlich als Arbeits- und Besprechungszimmer verwendet...*" hervorgeht. Dass dieser Raum nicht im Wohnungsverband läge, wird im Berufungsverfahren weder konkret behauptet noch durch Pläne etc. nachgewiesen.

Für den Unabhängigen Finanzsenat ist daher erwiesen, dass in diesem Fall von einem im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmer auszugehen ist.

Arbeitszimmer im Einfamilienhaus in der STR in Ort :

Das Arbeitszimmer im Einfamilienhaus war in den Berufungsjahren 2006 und 2007 noch nicht errichtet. Die Fertigstellung erfolgte im Frühjahr 2009. Es wird beantragt Aufwendungen für

„anteilige Zinsen Neubau Versicherungsbüro“ bzw. „ anteiliges Heizmaterial Neubau“ steuerlich zu berücksichtigen.

Lt. den im Akt aufliegenden Plänen ist geplant folgende Räumlichkeiten beruflich zu nutzen: Erdgeschoß: Kundenbüro, Kundenvorraum, Kunden-WC. Keller: Keller-Trainingsraum, Kunden-WC Keller, Dusche-Kunden-Keller, Vorraum Keller Garderobe, Stiegenabgang Keller Kunden.

Der Keller ist nur durch den Stiegenabgang, der im privaten Wohnbereich liegt erreichbar. Um von der Garage in den privaten Wohnbereich zu gelangen ist der „Kundenvorraum“ im Erdgeschoß zu durchqueren. Zu den berufliche genutzten Räumen im Erdgeschoß gibt es über den „Kundenvorraum“ eine direkte Verbindung einerseits zu den privaten Räumen und andererseits zur Garage. Der Unabhängige Finanzsenat geht bei diesen Umständen davon aus, dass die (geplant) beruflich zu nützenden Räume vollkommen in das Einfamilienhaus und in die privaten Räume integriert sind. Wie oben dargelegt wurde, reicht es nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes für eine Lage im Wohnungsverband aus, wenn das Arbeitszimmer von der Wohnung aus begehbar ist. Dies ist nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates im vorliegenden Fall bei der Integration der beruflich genutzten Räume im Einfamilienhaus auf jeden Fall gegeben.

Mittelpunkt der Tätigkeit

Es kommt darauf an, ob das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen bildet. Die Beurteilung, ob ein Arbeitszimmer den Tätigkeitsmittelpunkt darstellt, hat nach der Verkehrsauffassung, sohin nach dem typischen Berufsbild zu erfolgen. Im Fall des Vertreters liegt der Tätigkeitsmittelpunkt unbestritten im Außendienst und nicht im häuslichen Arbeitszimmer

Im konkreten Fall setzte der Berufungswerber zusammengefasst im Wesentlichen entgegen, bei ihm stelle sich die Situation anders dar, da die Besprechungs- und Betreuungszeiten der vielen Kunden immer mehr sich in die Abend- und Wochenendzeiten verlagert hätten und er bearbeite und bespreche seine Aufträge mit Kunden in erhöhtem Ausmaß in seinem Büro, da ihm auch nach den sonst üblichen Dienstzeiten kein Versicherungsbüro der WA mehr zur Verfügung stehe.

Grundsätzlich ist zu sagen, dass das Arbeitszimmer des Berufungswerbers für seine Tätigkeit als Versicherungsvertreter nach der Verkehrsauffassung bzw. nach dem typischen Berufsbild nicht den Tätigkeitsmittelpunkt darstellt. Aber auch unter Berücksichtigung der von ihm im Vorlageantrag dargestellten besonderen Situation hinsichtlich des Abweichens seiner Tätigkeit vom typischen Berufsbild eines Versicherungsvertreters lag der Tätigkeitsmittelpunkt nicht in

seinem Arbeitszimmer, sondern im Außendienst bei seinen Kunden. Dies geht allein schon aus den Aufstellungen über seine beruflichen Fahrten hervor. Er war an fast allen Arbeitstagen des Jahres (außer üblichen Urlaubszeiten) beruflich mit dem Auto im Außendienst unterwegs. Seine tatsächliche Tätigkeit deckt sich somit mit dem typischen Berufsbild des Versicherungsmitarbeiters im Außendienst.

Bezüglich des Einwandes des Berufungswerbers, das Arbeitszimmer sei für seine Tätigkeit unbedingt notwendig gewesen, wird darauf hingewiesen (vgl. VwGH 24.4.2002, 98/13/0193), dass der Umstand, dass der Abgabepflichtige über keinen anderen Arbeitsraum verfügt hat, das häusliche Arbeitszimmer nicht zwangsläufig als Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Abgabepflichtigen ausweist. Der Mittelpunkt einer Tätigkeit ist nach ihrem materiellen Schwerpunkt zu beurteilen; im Zweifel wird darauf abzustellen sein, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht für mehr als die Hälfte der Tätigkeit im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle benützt wird (Hinweis Hofstätter/Reichel, EStG 1988, Band III, Tz 6.1 zu § 20). Dazu ist wiederum auf die Aufstellung seiner beruflichen Fahrten zu verweisen, aus denen hervorgeht, dass er an fast jedem Arbeitstag im Außendienst gewesen ist (vgl. Jakom/Baldauf EStG, 2010, § 20 Rz 52 zum Mittelpunkt der Tätigkeit des Versicherungsvertreters und die do. zit. Literatur).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zur Höhe und Berechnung der Bemessungsgrundlage und der Steuer wird auf den Inhalt der Berufungsvorentscheidungen vom 30. April 2009 verwiesen.

Linz, am 30. Dezember 2010