

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. XX in der Beschwerdesache Titel VN NN, Straße-Nr. 1230 Wien, über die Beschwerde vom 03.09.2013 gegen den Bescheid der belangten Behörde FA Wien 1/23 vom 02.09.2013, betreffend Einkommensteuer 2012 (Arbeitnehmerveranlagung) zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind der Beschwerdevorentscheidung 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

Verfahrensgang:

Das Finanzamt setzte die Einkommensteuer für Titel NN VN, in der Folge mit Bf. bezeichnet, mit Bescheid vom 2.9.2013 in Form einer Gutschrift in Höhe von 965,00 Euro fest. Begründend wurde u.a. ausgeführt, die Werbungskosten, die vom Arbeitgeber nicht automatisch hätten berücksichtigt werden können, betrügen 42,58 Euro. Da dieser Betrag den Pauschbetrag für Werbungskosten von 132,00 nicht übersteige, würden 132,00 Euro berücksichtigt. Werbungskosten für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung lägen nur dann vor, wenn dieses den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Antragstellers bilde. Diese Voraussetzungen seien im Fall des Bf. nicht gegeben. Daher hätten die diesbezüglich als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen nicht berücksichtigt werden können.

Dagegen er hob der Bf. Berufung und führte aus, die Werbungskosten in Höhe von 1.250,17 Euro seien offenbar übersehen worden. Die darin enthaltenen Kosten für das im Wohnungsverband befindliche Arbeitszimmer bitte der Bf., ebenfalls zu berücksichtigen, weil das Arbeitszimmer „den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Antragstellers“ darstelle. Er bitte darum, die Werbungskosten in einem neuen Bescheid in voller Höhe zu berücksichtigen. Er ersuche auch um Überprüfung, ob die

von ihm angegebenen Sonderausgaben für Versicherungen angemessen berücksichtigt worden seien.

Das Finanzamt forderte den Bf. aufgrund der Geltendmachung der Kosten für das Arbeitszimmer auf, seine Tätigkeit zu beschreiben und seine Aussagen durch geeignete Unterlagen zu beweisen. Eine Tätigkeitsbeschreibung und ein Dienstvertrag seien vorzulegen, worin der Ort der Tätigkeitsausübung des Bf. mit dem Dienstgeber festgeschrieben worden sei.

Zu diesem Vorhalt führte der Bf. aus, er sei Assoz. Prof. an der UNIVERSITÄT. Seine Tätigkeit setze sich aus Forschung (va Literaturstudien und Verfassen von Veröffentlichungen, beides lasse sich gut zu Hause durchführen) und Lehre (jeweils Dienstags und Donnerstags) zusammen. Da der Forschungsteil seiner Arbeit überwiege und er ein dafür nötiges Arbeitszimmer geschaffen habe, arbeite er seit 2002 in der Regel 3 Tage in der Woche zu Hause und 2 Tage im Büro. Somit stelle das Arbeitszimmer de facto den Mittelpunkt seiner beruflichen Tätigkeit dar. Das könne seine Frau gerne bezeugen. Die Universität stelle ihm ein Büro zur Verfügung, das er aufgrund von Platzmangel am Institut mit KollegInnen teile. Im Arbeitsvertrag heiße es zum Arbeitsort: Der Arbeitnehmer ist für die Erfüllung der Aufgaben zeitlich und örtlich insoweit an die Universität gebunden, als es die Zusammenarbeit mit anderen Universitätsangehörigen erfordert und andere universitäre Aufgaben sonst beeinträchtigt würden. Die Erreichbarkeit für eine dienstliche Inanspruchnahme ist sicherzustellen. Die oben ausgeführte Praxis entspreche Dank Internet, Email & Handy dem Arbeitsvertrag.

Beweismittel wurden nicht vorgelegt.

Das Finanzamt gab der Berufung, welche nunmehr als Beschwerde gilt, mit Berufungsvorentscheidung teilweise Folge, berücksichtigte Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, in Höhe von 839,65 Euro und setzte die Einkommensteuer in Form einer Gutschrift in Höhe von 1.272,00 Euro fest.

Begründend führte das Finanzamt aus, nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes sei der Mittelpunkt einer Tätigkeit im Sinne des § 20 EStG nach dem materiellen Schwerpunkt der Tätigkeit zu beurteilen. Nur in Zweifelsfällen sei darauf abzustellen, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht für mehr als die Hälfte der Tätigkeit im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle benutzt werde. Im gegenständlichen Fall sei davon auszugehen, dass der Mittelpunkt der Tätigkeit als Universitätsprofessor jedenfalls außerhalb seines Arbeitszimmers gelegen sei. Daran vermöchten auch die Ausführungen nichts zu ändern, dass das vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellte Büro mit Kollegen geteilt werden müsse.

Gegen die Berufungsvorentscheidung brachte der Bf. einen Vorlageantrag ein und führte aus, nach Durchsicht der vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung angeführten Judikatur des VwGHs (Zl. 2011/15/0104 vom 25.7.2013) berufe er abermals gegen die Entscheidung, die Kosten für sein Arbeitszimmer nicht anzurechnen. Aufgrund des Spruchs des VwGHs sei der Mittelpunkt einer Tätigkeit im Sinne des § 20 EStG nach

dem materiellen Schwerpunkt der Tätigkeit zu beurteilen und könne nur in Zweifelsfällen die zeitliche Komponente berücksichtigt werden. Sein Fall sei in dieser Hinsicht ähnlich gelagert, wie jener, der vom Verwaltungsgerichtshof im Sinne des Berufenden entschieden worden sei. Als Associate Professor bestehe die Tätigkeit des Bf. in erster Linie aus Forschungs- und Lehrtätigkeit. Als Sozialwissenschaftler, der weder in einem Labor noch in einem Archiv arbeite, sei er in seiner Forschungsarbeit räumlich völlig unabhängig und könne dieser mittels Laptop, Internet, Skype und Telefon ohne Einschränkung zu Hause nachgehen. Seine Lehrverpflichtung erfülle er an 2 Tagen in der Woche an der Universität und könne die gesamte Vor- und Nachbereitung ebenfalls zu Hause durchführen. Da also auch der materielle Schwerpunkt seiner Tätigkeit zu Hause liegen könne (bzw. auch tatsächlich liege), bitte er entsprechend dem Spruch des VwGHs die Bestimmung des Mittelpunktes nach zeitlichen Komponenten vorzunehmen. Dass eine solche Bestimmung für eine Berücksichtigung der Kosten des Arbeitszimmers in der AN-Veranlagung spreche, habe er bereits in der Berufung vom 3.9. ausgeführt. Auch die Notwendigkeit des Arbeitszimmers habe er bereits damit begründet, dass er sein Büro am Institut aufgrund von Platzmangel mit KollegInnen teile damit diese ebenfalls einen Teilzeit-Büroarbeitsplatz in Anspruch nehmen könnten. Diesen Sachverhalt könne er gerne vom Institutsleiter bestätigen lassen.

Das Bundesfinanzgericht hielt dem Bf. nach Wiedergabe des Verfahrensganges Folgendes vor:

„Das von Ihnen angeführte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 25.7.2013, 2011/15/0104, betraf einen schwer behinderten Journalisten. Wie Sie dem beigelegten Erkenntnis entnehmen können, erfolgte die Entscheidung aufgrund der besonderen Umstände des Einzelfalles (siehe Seite fünf, den wichtigsten Absatz habe ich am Rand markiert).

Der Verwaltungsgerichtshof hat hingegen in Fällen, in welchen Universitätsprofessoren Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer als Werbungskosten geltend gemacht haben, die Notwendigkeit eines häuslichen Arbeitszimmers nicht anerkannt (siehe VwGH vom 25.11.1997, 93/14/0193 sowie vom 16.2.2003, 2001/15/0197). Nur wenn das Arbeitszimmer Mittelpunkt einer weiteren Tätigkeit war, wurde die Notwendigkeit anerkannt (vgl. VwGH vom 24.6.1999, 98/15/0197 sowie vom 19.12.2013, 2010/15/0124).

Sie haben jedoch ausschließlich Einkünfte aus unselbständiger Tätigkeit von der Universität erhalten.

Aktenkundig sind weder ein Dienstvertrag noch Unterlagen, auf welchen die konkrete Anordnung des Zimmers auf dem Institut ersichtlich wäre. Es wurden bisher keine konkreten Angaben gemacht, wie viele Personen sich dieses Zimmer in welcher Form teilten, wann es von wem jeweils in welcher Form genutzt wurde bzw. ob eine simultane Nutzung möglich gewesen wäre. Insbesondere ist dem Vorbringen nicht zu entnehmen,

ob es sich um ein gemeinsam genutztes Zimmer handelte oder um ein Zimmer mit Desksharing (ein Arbeitsplatz, der von mehreren Personen benutzt wird).

Laut Ihrer auf der homepage der UNIVERSITÄT abrufbaren Visitenkarte ist als Dienstort „PLZ-Ort, Adresse-Nr/Stock, Zimmer-Nr“ angeführt, was darauf hindeutet, dass der Schwerpunkt Ihrer Tätigkeit an der Universität selbst lag.

Sie können zu den oben angeführten Ausführungen noch eine ergänzende Stellungnahme abgeben und insbesondere die bisher gänzlich fehlenden Beweismittel vorlegen.“

Dazu nahm der Bf. in einer E-Mail wie folgt Stellung:

„Danke für Ihre gut nachvollziehbare Begründung dazu, warum mein Ansuchen um Anerkennung der Kosten für mein Arbeitszimmer abgewiesen wird. Hätte das FA genau diese Kosten nicht über viele Jahre hinweg anerkannt bzw. dann die überraschend gekommene gegenteilige Entscheidung einigermaßen nachvollziehbar begründet, dann hätt ich gar nicht erst berufen. Im Lichte ihrer Ausführungen scheint mir eine ergänzende Stellungnahme nicht mehr zielführen.“

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Streitpunkte und Sachverhalt:

Strittig war zunächst aufgrund der Berufung die Anerkennung bestimmter, vom Arbeitgeber nicht berücksichtigter Werbungskosten, die Nichtanerkennung der Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer sowie die angemessene Berücksichtigung der Sonderausgaben.

In der Folge anerkannte das Finanzamt insgesamt vom Arbeitgeber nicht berücksichtigte Werbungskosten (Arbeitsmittel und Fachliteratur) in Höhe von 839,65 Euro.

Laut Vorlageantrag waren nur mehr die Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer strittig. Die übrigen Werbungskosten waren nicht mehr strittig. Auch die richtige Berücksichtigung der Sonderausgaben gemäß § 18 EStG Abs. 3 Z 2 letzter Satz – die Berechnungsformel ist aus dem Bescheid und der Berufungsvorentscheidung ersichtlich – ist nicht mehr strittig.

Der Bf. ist als Assoziierter Professor an der UNIVERSITÄT unselbständig erwerbstätig. Er übt keine weitere Erwerbstätigkeit aus. An der Universität teilt der Bf. sich in den Räumen des Institutes ein Zimmer mit anderen Personen. Dass auch der Schreibtisch mit anderen Personen geteilt würde und der Bf. daher zu bestimmten Zeiten das Zimmer nicht benutzen könnte, wurde nicht vorgebracht. Daneben benutzt der Bf. ein häusliches Arbeitszimmer. Sein Dienstort befindet sich an der Universität.

Rechtsgrundlagen und rechtliche Beurteilung:

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 in der geltenden Fassung dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden:

Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung. 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.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH vom 16.12.2003, 2001/15/0197 und die dort zitierte Judikatur) ist der Mittelpunkt einer Tätigkeit iSd § 20 Abs 1 Z 2 lit d EStG nach dem materiellen Schwerpunkt der Tätigkeit zu beurteilen; nur in Zweifelsfällen ist darauf abzustellen, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht für mehr als die Hälfte der Tätigkeit im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle benutzt wird. Nach der allgemeinen Verkehrsauffassung ist der materielle Schwerpunkt der die Forschung und die Lehre umfassenden Gesamt-Tätigkeit eines Universitätsprofessors im Bereich der Universität gelegen. Weder der materielle Tätigkeitsmittelpunkt noch die Frage der Notwendigkeit des häuslichen Arbeitszimmers hängt davon ab, ob der Abgabepflichtige freiwillig auf eine entsprechende Nutzung seines Dienstzimmers verzichtet hat.

Die Notwendigkeit eines häuslichen Arbeitszimmers wurde in derartigen Fällen nur anerkannt, wenn das Arbeitszimmer der Mittelpunkt einer weiteren Tätigkeit war (vgl. VwGH vom 24.6.1999, 98/15/0197 sowie vom 19.12.2013, 2010/15/0124).

Dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 25.7.2013, 2011/15/0104 lag ein Fall zugrunde, in welchem ein schwer behinderter Journalist die Notwendigkeit des Arbeitszimmers damit begründete, dass er auf dieses angewiesen sei, um seine Dienstpflichten überhaupt erfüllen zu können.

Im gegenständlichen Fall ist nicht hervorgekommen, dass der Bf. auf die Nutzung eines häuslichen Arbeitszimmers angewiesen war, um seinen Dienst verrichten zu können. Im Hinblick darauf, dass der Dienstvertrag nicht vorgelegt wurde, ist davon auszugehen, dass sein Dienstort und der Schwerpunkt seiner Tätigkeit im Bereich der Universität gelegen ist, wie dies auch bei Universitätsprofessoren sonst üblich ist. Das Arbeitszimmer war daher im gegenständlichen Fall nicht notwendig im Sinne der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes. Dies hat der Bf. zuletzt auch anerkannt.

Der Beschwerde konnte daher lediglich bezüglich der vom Finanzamt zunächst offenbar übersehnen Arbeitsmittel Folge gegeben werden. Diese Werbungskosten wurden bereits in der Berufungsvorentscheidung berücksichtigt, weshalb sich gegenüber dieser rechnerisch keine Änderungen ergeben.

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.

Der im gegenständlichen Verfahren zu lösenden Rechtsfrage kommt keine grundsätzliche Bedeutung zu, weil sich das Erkenntnis auf die in diesem zitierte Verwaltungsgerichtshofjudikatur stützt.

Wien, am 13. April 2017