

GZ. RV/1252-W/2003

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch UNITAX Wirtschaftsthд GmbH, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12./13./14.Bezirk und Purkersdorf betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1999 und 2000 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe sowie den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Bw. erzielte in den berufungsgegenständlichen Jahren Einkünfte aus nichtselbständiger

Tätigkeit. Im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 1999 machte er Betriebskosten für einen Büorraum in H. v. ATS 6.764,78, Energiekosten für diesen i. H. v. ATS 690,-- sowie diesen betreffende anteilige Zinsen i. H. v. ATS 7.956,11, weiters einen geschätzten Telefonaufwand i. H. v. ATS 2.500,--, Fahrtkosten i. H. v. ATS 3.200,--, Reisekosten i. H. v. ATS 4.424,00 sowie Absetzungen für Abnutzung i. H. v. ATS 28.475,03 als Werbungskosten geltend. Hinsichtlich dieser AfA wird von der erkennenden Behörde angemerkt, dass diese für einen PC i. H. v. ATS 7.856,--, für den Büorraum i. H. v. ATS 5.956,05 sowie mit dem verbleibenden Betrag für sich in diesem Büorraum befindenden Möbel (Betriebs- und Geschäftsausstattung) geltend gemacht wurde. Im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2000 machte der Bw. für diesen Büorraum Betriebskosten i. H. v. ATS 6.764,78, Energiekosten i. H. v. ATS 690,-- sowie diesen betreffende anteilige Zinsen i. H. v. ATS 6.384,03, weiters einen geschätzten Telefonaufwand i. H. v. ATS 2.500,--, Fahrtkosten i. H. v. ATS 3.200,-- sowie Absetzungen für Abnutzung i. H. v. ATS 22.244,48 als Werbungskosten geltend. Von dieser AfA entfielen auf den Büorraum ATS 5.956,05 sowie ATS 16.288,43 auf sich in diesem Büorraum befindlichen Möbel (Betriebs- und Geschäftsausstattung).

In einem diesbezüglichen Ersuchen um Ergänzung forderte das Finanzamt den Bw. auf, Unterlagen betreffend Steuerberatungskosten, des PC, für Fahrtkosten und Reisekosten beizubringen. Weiters wurde der Bw. ersucht, die berufliche Veranlassung der Telefonspesen nachzureichen. Hinsichtlich des Büorraumes bzw. der sich darin befindlichen Einrichtungsgegenstände teilte das Finanzamt dem Bw. mit, dass diese Aufwendungen nach dessen Ansicht keine Werbungskosten darstellten, da der Arbeitsraum nicht der Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit sei und forderte den Bw. zu einer entsprechenden Stellungnahme auf.

In Beantwortung dieses Ergänzungsersuchens gab der Bw. hinsichtlich der Telefonkosten und des Büorraumes bekannt, dass er eine verantwortungsvolle Management-Position bei der Firma TC bekleide und daher nahezu täglich weit über die üblichen Bürozeiten hinaus beschäftigt sei wobei sich diese Tätigkeit häufig auch auf Wochenenden erstrecke. Aus diesem Grund benötigte er einen Büorraum. Dieser befindet sich nicht in seinem häuslichen Wohnungsverband. Bei diesem handle es sich um eine ausschließlich für berufliche Zwecke genutzte separate Eigentumswohnung. Daher sei die Bestimmung des § 20 Abs 1 Z 2 lit d für den außerhalb des Wohnungsverbandes gelegenen Büorraum nicht anwendbar.

Beruflich veranlasste Telefonkosten fielen im Rahmen von online-Recherchen bzw. im

Zusammenhang mit nur außerhalb der Bürozeiten möglichen Überseetelefonaten an. Die im Schätzungswege diesbezüglich geltend gemachten ATS 2.500,-- pro Jahr stellten die absolute Untergrenze der tatsächlich beruflich angefallenen Kommunikationskosten dar.

Der Bw. brachte mit gleichem Schreiben die Jahre 1999 und 2000 betreffende Kopien der Steuerberatungskosten, einen Rechnungsbeleg über den o. a. PC sowie die Fahrtkosten betreffende Belege bei.

Das Finanzamt erließ am 5. März 2002 die Einkommensteuer für die Jahre 1999 und 2000 betreffende Erstbescheide und führte u. a. begründend aus, dass, da die benötigten Unterlagen trotz Aufforderung nicht beigebracht worden seien, die geltend gemachten Aufwendungen nur insoweit zu berücksichtigen gewesen seien, als Beweismittel vorgelegen seien. Werbungskosten für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung lägen nur dann vor, wenn dieses den Mittelpunkt der gesamten Tätigkeit des Antragstellers bildete. Diese Voraussetzungen seien im Fall des Bw. aber nicht gegeben.

Am 6. März 2002 erließ das Finanzamt im Sinne der Bestimmung des § 293 BAO berichtigte Einkommensteuerbescheide betreffend die Jahre 1999 und 2000 wobei es im Jahre 1999 Steuerberatungskosten in Höhe von ATS 5.292,-- als Sonderausgaben sowie Reisekosten in Höhe von ATS 4.424,-- und die restliche AfA für den PC in Höhe von ATS 7.856,-- als Werbungskosten anerkannte. Da sich der Bürorraum laut den Angaben des Bw. in Wien, N Gasse 3/8 befände und diese Adresse auch als Wohnanschrift auf der Erklärung aufscheine, sei davon auszugehen gewesen, dass dieser im Wohnungsverband gelegen sei. Im Jahr 2000 anerkannte das Finanzamt Steuerberatungskosten in Höhe von ATS 11.400,-- als Sonderausgaben an und verwies hinsichtlich der übrigen Abweichungen des Antrages des Bw. auf die Begründung des das Jahr 1999 betreffenden Einkommensteuerbescheides.

In der gegen die Einkommensteuerbescheide für 1999 und für 2000 jeweils vom 5. März 2002 sowie gegen die Berichtigungsbescheide der Einkommensteuerbescheide für 1999 und 2000 jeweils vom 6. März 2002 gerichteten Berufung beantragte der Bw. die Abänderung der bekämpften Bescheide dahingehend, dass die in den Steuererklärungen für 1999 und 2000 geltend gemachten Werbungskosten in vollem Umfang anzuerkennen seien.

Begründend führte der Bw. aus, dass die erstinstanzliche Behörde bei der Nichtanerkennung der geltend gemachten Werbungskosten für die von ihm ausschließlich für beruflich genutzte Zwecke als Büroum genutzte separate Eigentumswohnung N-Gasse 3/8 unzutreffenderweise davon ausgegangen sei, dass sich der Büroum in seinem Wohnungsverband befindet. Seine Privatwohnung befindet sich aber in der N-Gasse 3/7 und sei von der Büroräumlichkeit N-Gasse 3/8 vollkommen getrennt. Diese verfüge über einen separaten Eingang, eigene Sanitärräumlichkeiten, Vorraum und Büroum und sei ein eigenständiges Top.

Die Tatsache, dass in der Erklärung die N-Gasse 3/8 angegeben worden sei, röhre ausschließlich daher, dass der Bw. ursprünglich betriebliche Einkünfte aus seiner damaligen Tätigkeit als Wissenschaftler und Referent bezogen habe und dass der Sitz der Geschäftsleitung der berufsgegenständliche Büroum gewesen sei. Eine diesbezügliche Nachschau des Finanzamtes habe im Jahre 1996/97 ergeben, dass das Top 8 ausschließlich beruflich genutzt werde.

Hinsichtlich der Nichtanerkennung der übrigen geltend gemachten Werbungskosten führte der Bw. aus, dass die Begründungen des Finanzamtes zu den angefochtenen Bescheide jegliche diesbezügliche Aussage vermissen ließen, weshalb für ihn nicht nachvollziehbar sei, aus welchen Gründen deren Anerkennung versagt geblieben sei.

In einem die o. a. Berufung betreffenden Ersuchen um Ergänzung forderte das Finanzamt den Bw. auf, die vom Dienstgeber grundsätzlich bestätigten Bürozeiten unter Berücksichtigung der Möglichkeit variabler Arbeitszeiten bekannt zu geben. Insbesondere sei anzuführen, zu welchen Zeiten für den Bw. als ein in verantwortungsvoller Management-Position tätiger Angestellter der Zutritt in das Büro und zu zweifellos nötigen Unterlagen und vorhandener Fachliteratur möglich sei. Diesbezüglich wurde der Bw. aufgefordert eine entsprechende Bestätigung seines Dienstgebers beizubringen. Das Finanzamt ersuchte den Bw. weiters, mittels geeigneter Unterlagen Art, Datum und Dauer der in seinem Büro N-Gasse 3/8 verrichteten Tätigkeiten nachzuweisen und vom Dienstgeber bestätigen zu lassen sowie um Vorlage einer vom Arbeitgeber verfassten oder bestätigten Beschreibung seines Tätigkeitsbildes bzw. Aufgabenbereiches.

In Beantwortung dieses Ergänzungsersuchens gab der Bw. mit Schreiben vom 16. September 2002 u. a. bekannt, dass er wegen der in seinem Dienstvertrag vereinbarten Überstunden-

pauschalierung keine Aufzeichnungen über die jeweiligen Daten und die Dauer der Tätigkeit in seinem Büro geführt habe. Er habe jedoch zumindest fünfzehn Arbeitsstunden pro Woche in seinem Büro geleistet. Die Art der im Büro geleisteten Tätigkeiten habe in der EDV-mäßigen Bearbeitung von Texten und Kalkulationen im Zusammenhang mit aktuellen Unternehmensprojekten, in Internetrecherche, in der Führung von diversen Telefonaten mit Projektpartnern und im Studium von Projektunterlagen bestanden.

Er leiste in seiner verantwortungsvollen Position bei der Firma TC nahezu täglich weit über die üblichen Bürozeiten hinausgehende Arbeitsstunden. Häufig erstrecke sich diese Tätigkeit auch auf Wochenenden. Er sei aber auch Vater zweier Kleinkinder und daher bestrebt, sich diesen zumindest ein bis zwei Stunden täglich zu widmen. Diese Zeit falle zumeist in den späten Nachmittag oder die frühen Abendstunden. Es wäre ökonomisch völlig unsinnig und auf Grund der Wegzeiten zwischen Wohnung und Büro auch nicht zumutbar, wenn er am späteren Abend noch einmal in die Büroräumlichkeiten seines Dienstgebers zurückkehren würde. Aus diesem Grund benötigte er einen Bürraum. Dieser befindet sich nicht im Wohnungsverband seiner Privatwohnung. Es handle sich um eine ausschließlich für berufliche Zwecke genutzte separate Eigentumswohnung. Die Bestimmung des § 20 Abs 1 Z 2 lit d sei somit für seinen außerhalb seiner Privatwohnung gelegenen Bürraum nicht anwendbar.

Werbungskosten eines Arbeitnehmers seien Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich veranlasst seien. Eine berufliche Veranlassung sei gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben objektiv im Zusammenhang mit einer nichtselbständigen Tätigkeit stünden, subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet würden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig trafen und nicht unter ein steuerliches Abzugsverbot fielen. Die in Rz 223 der Lohnsteuerrichtlinien genannten Voraussetzungen für die berufliche Veranlassung der Büroaufwendungen seien in seinem Fall erfüllt.

Der Zusammenhang der Aufwendungen mit seiner nichtselbständigen Tätigkeit ergebe sich nicht zuletzt aus dem Schreiben des Dienstgebers, in welchem vom Bw. außerhalb der betrieblichen Räumlichkeiten in nennenswertem Umfang erbrachte Leistungen bestätigt worden seien.

Die Aufwendungen seien auch eindeutig zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen geleistet worden, da ihm die Aufrechterhaltung seines gutdotierten Dienstvertrages vor dem Hintergrund seiner familiären Situation nur mittels der Einrichtung der notwendigen Infrastruktur in seinem eigenen Büror Raum möglich gewesen sei. Schließlich fielen die Aufwendungen für diesen Büror Raum auch nicht unter das steuerliche Abzugsverbot des § 20 Abs 1 Z 2 lit d, da der Büror Raum kein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer darstelle.

Der Bw. brachte mit diesem Schreiben folgende, mit Ausnahme der Namen des Bw. bzw. des Dienstgebers des Bw. wörtlich wiedergegebene, die Nutzungsmöglichkeit der Büroräumlichkeiten des Dienstgebers betreffende, Bestätigung der Firma TC bei:

"Betreff: Bestätigung zur Vorlage an das Finanzamt

Arbeitszeiten in der Firma TC

Auszug aus dem Organisationshandbuch: Die effektiven Arbeitszeiten in der Firma TC sind ein Bestandteil, der mit dem Betriebsrat festgelegten Anwesenheitszeiten. Die Anwesenheitszeiten betragen wöchentlich 46 Stunden für jeden Mitarbeiter, wobei jeder seine täglichen Arbeitsbeginn- und Endzeiten festzulegen und an den Personalbereich zu übermitteln hat.

Dabei müssen Kernarbeitszeiten beachtet werden. Kernarbeitszeiten sind:

Montag bis Donnerstag von 9.00 Uhr bis 15.30 Uhr und

Freitag von 9.00 Uhr bis 13.00 Uhr.

Herr Bw. verfügt über einen eigenen Schlüssel und hat somit grundsätzlich jederzeit Zutritt zu den Büroräumlichkeiten der Firma TC.

Herr Bw. leitet in unserem Unternehmen die Volkswirtschaftliche Abteilung und war mit den damit verbundenen Aufgaben (siehe Stellenbeschreibung) in den Jahren 1999 und 2000 weit über die Normalarbeitszeiten ausgelastet.

Eine Bestätigung über Zeitpunkt, Dauer und Inhalt berufsnotwendiger Arbeitsleistungen außerhalb der betrieblichen Räumlichkeiten der Firma TC für den betreffenden Zeitraum kann nicht abgegeben werden, doch scheint plausibel, dass dies vor dem Hintergrund familiärer Umstände und der erbrachten Arbeitsleistung, in nennenswertem Umfang der Fall gewesen sein muss."

Der Bw. brachte weiters eine detaillierte Stellenbeschreibung der Firma TC, aus der hervorgeht, dass er dort als Leiter der Volkswirtschaftlichen Abteilung in verantwortungsvoller Position tätig ist, bei.

Das Finanzamt erließ am 4. Oktober 2002 eine die Einkommensteuerbescheide der Jahre 1999 und 2000 abweisende Berufungsvorentscheidung in der es anmerkte, dass die zusätzliche Begründung zu diesen dem Bw. gesondert zugehen werde.

Am 7. Oktober 2002 erließ das Finanzamt diese die Jahre 1999 und 2000 betreffende Bescheidbegründung. In dieser führte es aus, dass es sich bei dem in den Erstanträgen 1999 und 2000 sowie in der Berufung angesprochenen Büro um die Wohnung N-Gasse 3 top 8 handelte. Laut Zentralem Melderegister und polizeilichem Meldezettel sei der Wohnsitz des Bw. bereits seit dem 29. Dezember 1995 in der N-Gasse 3 top 7 gelegen.

Bis einschließlich 1998 habe der Bw. betriebliche Einkünfte, nämlich aus selbständiger Tätigkeit als Seminarreferent und Wissenschaftler bezogen. Im Jahre 1998 sei seitens des Finanzamtes in einem das Jahr 1996 betreffenden Aktenvermerk festgehalten worden, dass die Wohnung (top 7) und das Büro (top 8) räumlich getrennt seien und sich das Büro somit nicht im Wohnungsverband befände. Daher hätten keine Zweifel daran bestanden, dass das Büro als Ort der Leitung des Unternehmens zu betrachten gewesen sei und die darauf entfallenden Kosten Betriebsausgaben dargestellt hätten. Im Jahre 1999 hätten sich, da der Bw. seine selbständige Tätigkeit aufgegeben hätte und nur noch Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezogen hätte, die Verhältnisse grundlegend geändert. Dieser Umstand sei auch im die Herabsetzung der Einkommensteuervorauszahlungen betreffenden Schreiben vom 25. Jänner 1999 angegeben worden.

Daher könnten keine Betriebsausgaben, sondern nur noch Werbungskosten geltend gemacht werden. Diese beiden Begriffe würden aber im Steuerrecht nicht völlig gleich behandelt. Betriebsausgaben im Sinne des § 4 Abs 4 EStG 1988 seien alle Aufwendungen und Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst seien. Es genüge bereits ein mittelbarer Zusammenhang mit dem Betrieb, außer es trete eine persönliche Veranlassung hinzu. Grundsätzlich seien die

Angemessenheit, die Wirtschaftlichkeit, die Zweckmäßigkeit oder die Notwendigkeit einer Ausgabe (mit Ausnahme der Regelung des § 20 Abs 1 Z 2 lit b EStG 1988) nicht zu prüfen. Auch freiwillig getätigte Aufwendungen könnten innerhalb der Einkunftsarten des § 2 Abs 3 Z 1 bis 3 EStG 1988 betrieblich veranlasst sein.

Nunmehr sei aber § 16 EStG 1988 anzuwenden. Demnach seien Werbungskosten eines Arbeitnehmers Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich veranlasst seien. Diese berufliche Veranlassungen sei gegeben wenn die Aufwendungen oder Ausgaben:

- 1.) objektiv im Zusammenhang mit der nichtselbständigen Tätigkeit stünden und
- 2.) subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet würden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig träfen und
- 3.) nicht unter ein steuerliches Abzugsverbot fielen.

Die in den Punkten 1 und 3 genannten Voraussetzungen korrespondierten mit jenen der Betriebsausgaben. Punkt 2 sei jedoch enger gefasst. Dies habe der VwGH in ständiger Rechtsprechung speziell zu Arbeitszimmern präzisiert. Im Erkenntnis vom 14. März 1999, Zi. 89/13/0102 werde – vergleichbar zum vorliegenden Fall – über eine als Arbeitsraum genutzte separat gelegene Wohnung abgesprochen. Demnach könne nicht jede noch so geringfügige und an sich entbehrliche Nutzung eines Raumes zu Werbungskosten führen. Auch eine Bestätigung des Arbeitgebers über Zweckmäßigkeit oder Notwendigkeit führe nicht notwendigerweise zur Charakterisierung von Aufwendungen als Werbungskosten. Es sei darauf hinzuweisen, dass die in Frage stehende Wohnung nicht mit Aufnahme des Dienstverhältnisses bei der Firma TC erworben worden, sondern bereits vorher im Eigentum des Bw. gestanden sei und dass die Kosten, die vor dem Jahr 1999 Betriebsausgaben gewesen seien, nun als Werbungskosten weitergeführt werden sollten.

Mit der Frage der Notwendigkeit eigener Räumlichkeiten befasste sich auch das Erkenntnis des VwGH vom 14. November 1990, Zi. 89/13/0145. Die Kernaussage sei, dass Arbeitnehmern in der Regel am Arbeitsort ein Arbeitsplatz zur Verfügung stünde, sodass weitere Räumlichkeiten nicht erforderlich seien. Im Falle dieses Erkenntnisses sei dem Arbeitnehmer das Büro 56 Stunden pro Woche zur Verfügung gestanden. Der VwGH habe

darin ausgesprochen, dass für die allfällige berufliche Nutzung eines Arbeitsraumes dadurch jedenfalls nur ein untergeordneter Zeitraum übrig bleibe.

In der Bestätigung des Dienstgebers des Bw. werde ausgeführt, dass die verpflichtenden Anwesenheitszeiten für alle Dienstnehmer wöchentlich 46 Stunden betragen würden und dass der Bw. über einen eigenen Schlüssel verfüge und somit grundsätzlich jederzeit Zutritt zu den Büroräumlichkeiten der Firma TC hätte. Dass der Bw. – schon auf Grund seiner leitenden Tätigkeit und seines gehobenen Gehaltes – über die normalen Bürozeiten anderer Angestellter hinausgehende Leistungen erbringe, werde nicht in Zweifel gezogen. Aus dem vorliegenden Sachverhalt könne jedoch nichts gewonnen werden, was die Beibehaltung des Büros aus der Zeit der selbständigen Arbeit für die Tätigkeit als Arbeitnehmer rechtfertige, zumal dem Bw. jederzeit sein vollständig ausgestatteter Arbeitsplatz zur Verfügung stehe.

Auch der Hinweis auf familiäre Gegebenheiten könne nicht weiterhelfen. Es werde ausgeführt, dass der Bw. zwei kleine Kinder habe, diesen täglich einige Zeit widmen wolle und anschließend nicht mehr ins Büro zurückkehren wolle. Obwohl diese Tatsache menschlich verständlich und begrüßenswert sei, sei sie ungeeignet, den Werbungskostencharakter der für die Eigentumswohnung top 8 anfallenden Kosten zu begründen. Es handle sich um eine Frage der familiären Lebensgestaltung, also um eine typischerweise private Veranlassung für den Entschluss, außerhalb des Dienstortes zu arbeiten. Deshalb könne die Beibehaltung zusätzlicher Räumlichkeiten nicht als beruflich veranlasst angesehen werden.

Am 25. November 2002 erließ das Finanzamt eine weitere die Jahre 1999 und 2000 betreffende Bescheidbegründung. In dieser führte es aus, dass da die geltend gemachten Fahrtkosten Jahreswertmarken der Wiener Linien darstellten, diese Kosten als Fahrspesen für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte gem. § 16 Abs 1 Z 6 EStG 1988 mit dem Verkehrsabsetzbetrag abgegolten seien.

Die geschätzten Telefonspesen (ATS 2.500,-- für 1999 und für 2000) stellten keine Werbungskosten dar, da eine berufliche Notwendigkeit dienstlicher Telefonate vom privaten Festnetzanschluss aus zu führen vor dem Hintergrund der Tatsache, dass der Bw. zu den

Büroräumlichkeiten lt. der o. a. Bestätigung des Dienstgebers, zeitlich uneingeschränkten Zutritt hätte, nicht vorliege.

Weiters ersuchte das Finanzamt um Verständnis für das Versehen, dass die Begründung zur Berufungsvorentscheidung unvollständig gewesen sei. Der Bw. wurde daher gebeten, eine allfällige Ergänzung des Vorlageantrages vom 7. November 2002 bis zum 7. Jänner 2003 nachzureichen.

Am 7. November 2002 beantragte der Bw. die Entscheidung über die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide für 1999 und 2000 jeweils vom 5. März 2002 sowie gegen die Berichtigungsbescheide der Einkommensteuerbescheide für 1999 und 2000 durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Im o. a. Vorlageantrag führte der Bw. u. a. aus, dass er die in der Berufung bzw. in den beiden im Berufungsverfahren übermittelten Vorhaltsbeantwortungen getätigten Ausführungen vollinhaltlich aufrechterhalte und dass die durch das Finanzamt vorgenommene Interpretation des § 16 EStG zu einem rechtswidrigen Ergebnis führte.

Eine dem berufungsgegenständlichen Sachverhalt gerecht werdende Interpretation des Werbungskostenbegriffes, insbesondere der gesetzlichen Bestimmung, dass eine berufliche Veranlassung dann gegeben sein, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet würden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig trafen, müsse zu einer Anerkennung der geltend gemachten Aufwendungen für den separaten Arbeitsraum des Bw. führen.

Der Zusammenhang der Aufwendungen der nichtselbständigen Tätigkeit ergebe sich nicht zuletzt aus dem Schreiben des Dienstgebers, in dem Arbeitsleistungen des Bw. außerhalb der betrieblichen Räumlichkeiten bestätigt würden. Die Tatsache, dass er jederzeit Zutritt zu den Büroräumlichkeiten seines Dienstgebers hätte, vermöge nichts daran zu ändern, dass die Aufwendungen für den separaten Arbeitsraum subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung seiner Einnahmen als Topmanager geleistet würden, zumal ihm die Aufrecht-

erhaltung seines gutdotierten Dienstvertrages vor dem Hintergrund beruflicher Notwendigkeiten – aus Gründen der Zeitverschiebung seien häufig Überseetelefonate nur außerhalb der Bürozeiten möglich – und seiner familiären Situation nur durch die Einrichtung der notwendigen Infrastruktur in seinem eigenen Büroraum möglich gewesen sei.

Das gesetzliche Tatbestandsmerkmal, dass Ausgaben subjektiv zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen geleistet werden würden, sei im Falle des Bw. voll und ganz erfüllt. Eine gegenteilige Interpretation würde der gesetzlich gebotenen Beurteilung des subjektiven Elementes jede praktische Relevanz entziehen. Hinsichtlich der weiteren geltend gemachten Werbungskosten ließen sowohl die Erstentscheidungen wie auch die Berufungs- vorentscheidung in den jeweiligen Begründungen jegliche Aussagen vermissen, weshalb die Gründe für die Nichtanerkennung jener Werbungskosten für den Bw. nicht nachvollziehbar sei.

Am 25. November 2002 erließ das Finanzamt ein weiteres Ersuchen um Ergänzung in dem es den Bw. aufforderte, einen belegmäßigen Nachweis hinsichtlich der Betriebs- und Energiekosten des Büroraumes für die Jahre 1999 und 2000 sowie Belege betreffend die Betriebs- und Geschäftsausstattung des Büroraumes zu erbringen.

In Beantwortung dieses Ergänzungsersuchens brachte der Bw. am 7. Februar 2003 die geforderten Unterlagen bei und gab in Ergänzung des Vorlageantrages vom 7. November 2002 bekannt, dass die Nichtanerkennung der Aufwendungen für die Jahreswertmarken der Wiener Linien unter Hinweis auf den Verkehrsabsetzbetrag insofern rechtswidrig sei, als er die Jahreswertmarke überwiegend für Zwecke von Dienstreisen innerhalb von Wien benötige und diese Aufwendungen daher Werbungskosten darstellten. Die Nichtanerkennung der Telefon- spesen sei unter Hinweis auf RZ 223 der LStR rechtswidrig.

In einem weiteren Ersuchen um Ergänzung vom 13. Juni 2003 forderte das Finanzamt den Bw. auf, betreffend der Dienstreisen innerhalb von Wien, entsprechende Aufzeichnungen über deren Anzahl nachzureichen, damit im Schätzungswege festgestellt werden könne, in welchem prozentuellen Ausmaß die Kosten der Jahreswertmarke als Werbungskosten ange- setzt werden könnten.

In Beantwortung dieses Vorhaltes gab der Bw. mit Schreiben vom 3. Juli 2003 bekannt, dass er über keine detaillierten Aufzeichnungen zu den innerhalb des Wiener Stadtgebietes getätigten Dienstreisen verfüge. Auf Grund der praktisch ausschließlichen Benutzung der Wiener Linien bei der Hin- und Rückfahrt zu seinen häufigen innerstädtischen geschäftlichen Terminen gehe er von einem Verhältnis von 2/3 beruflich veranlasster und 1/3 privat veranlasster Nutzung seiner Jahreskarte aus. Dieses geschätzte Verhältnis komme auch in der Abgabenerklärung zum Ausdruck. Es sei vom Gesamtpreis von ATS 5.200,-- ein Privatanteil von ATS 2.000,-- in Abzug gebracht und somit jährlich ein Betrag in Höhe von ATS 3.200,-- als Werbungskosten geltend gemacht worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Werbungskosten Büro:

Die Darstellung des Sachverhaltes und die rechtliche Würdigung sind der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes für den 12., 13., 14. Bezirk und Purkersdorf vom 4. Oktober 2002, bzw. der gesonderten diesbezüglichen Begründung vom 7. Oktober 2002, zu entnehmen. Hiezu hat der Verwaltungsgerichtshof erkannt, dass es zulässig ist, auf die Begründung eines anderen Bescheides zu verweisen (VwGH vom 6. Oktober 1992, Zl. 91/14/0176). Von der erkennenden Behörde wird ergänzend darauf hingewiesen, dass der Verwaltungsgerichtshof in dem in der Berufungsvorentscheidung zitierten Erkenntnis vom 14. November 1990, Zl. 89/13/0145 unter Bezugnahme auf dessen Erkenntnis vom 17. Oktober 1989, Zl. 88/14/0204, hinsichtlich des Falles der betrieblichen Nutzung eines nicht dem Wohnungsverband eingegliederten Arbeitszimmers ausführte, dass die Aussagen, welche der Gerichtshof in diesem Erkenntnis für die Fälle der betrieblichen Nutzung getroffen habe, sinngemäß auch für eine berufliche Nutzung durch einen Steuerpflichtigen gelten, der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erzielt.

Den Ausführungen des Bw. im Vorlageantrag, dass eine dem berufungsgegenständlichen Sachverhalt gerecht werdende Interpretation des Werbungskostenbegriffes, insbesondere der gesetzlichen Bestimmung, dass eine berufliche Veranlassung dann gegeben sei, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Ein-

nahmen geleistet werden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen, zu einer Anerkennung der geltend gemachten Aufwendungen für seinen separaten Arbeitsraum führen müssten, wird entgegengehalten, dass der Bw. im Rahmen der o. a. Vorhaltsbeantwortung vom 16. September 2002 selbst bekannt gab, dass er sich in den späten Nachmittags- bzw. frühen Abendstunden der Erziehung seiner Kinder widmete und es ökonomisch völlig unsinnig und auf Grund der Wegzeiten zwischen Wohnung und Büro auch nicht zumutbar sei, am späteren Abend noch einmal in die Büroräumlichkeiten des Dienstgebers zurückzukehren und dass er aus diesem Grunde einen Büronraum benötige. Das bedeutet, dass die Aufwendungen für den Büronraum vom Bw. freiwillig geleistet wurden. In diesem Zusammenhang wird nochmals ausdrücklich auf die o. a. Bestätigung des Dienstgebers des Bw., dass dieser über einen eigenen Schlüssel verfüge und somit grundsätzlich jederzeit Zutritt zu den Büroräumlichkeiten seines Arbeitgebers habe, hingewiesen.

2. Werbungskosten Fahrtkosten:

Im Erkenntnis vom 27. März 1996, ZI. 92/13/0205 hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass Kosten einer Jahresnetzkarte entsprechend der beruflichen Veranlassung im Verhältnis zur Gesamtnutzung abzugsfähig seien. Die Kosten für den Erwerb einer Netzkarte seien in gleicher Weise aufzuteilen, wie die Anschaffungskosten eines PKW, der zum Teil für betriebliche bzw. berufliche zum Teil für private Fahrten eingesetzt werde, zu Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten führen. Da der Bw. die berufliche Veranlassung der geltendgemachten Fahrtkosten im Zuge des o. a. Vorhalteverfahrens glaubhaft gemacht hat, war der Berufung in diesem Punkt Folge zu geben.

3. Werbungskosten Telefon:

Der Telefonaufwand ist auch dann im tatsächlichen Umfang abzugsfähig, wenn betrieblich bzw. beruflich veranlasste Telefongespräche von einem privaten Telefonanschluss in der Wohnung geführt werden. Telefonkosten unterliegen nicht dem Aufteilungsverbot. Verwendet der Dienstnehmer das eigene Telefon, so sind die Telefonkosten hinsichtlich des beruflich veranlassten Teiles absetzbar. Da der Bw. die berufliche Veranlassung der geltendgemachten Telefonkosten im Zuge des Berufungsverfahrens glaubhaft gemacht hat, war der Berufung auch in diesem Punkt Folge zu geben.

Somit waren die geltend gemachten Werbungskosten in den Jahren 1999 und 2000 jeweils um ATS 5.700,-- (ATS 2.500,-- für Telefonkosten, ATS 3.200,-- für Fahrtkosten) zu erhöhen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Wien, 19. September 2003