

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter in der Beschwerdesache gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 17. August 2011, betreffend Einkommensteuer 2010 zu Recht erkannt:

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2010 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im den angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2010 angeführten Abgabe betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2010	Einkommen	€ 18.571,28	Einkommensteuer	€ 2.650,93
			anrechenbare Lohnsteuer	€ -2.550,02
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer				€ 100,91

Die Berechnung der Bemessungsgrundlagen und der Höhe der Abgabe sind dem als Anlage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Darstellung des verwaltungsbehördlichen Verfahrens:

In seiner elektronisch abgegeben Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2010 machte der als nichtselbständiger Versicherungsvertreter tätige Beschwerdeführer unter anderem Werbungskosten für Arbeitsmittel in Höhe von € 3.479, 83 geltend.

Im Vorhalt des Finanzamtes datiert vom 19. Juli 2011 wurde der Beschwerdeführer auch aufgefordert, die beantragten Werbungskosten für Arbeitsmittel durch Belege nachzuweisen.

Aufgrund der vorgelegten Aufstellung und den übermittelten Belegen kürzte das Finanzamt die Werbungskosten für Arbeitsmittel um jene für als Werbemittel verteilte Weine, Tank- und Spargutscheine (€ 383,78), Geschäftsessen (50% = € 92,47), die Reparatur eines Schreibtisches und eines Schrankes (neue Schreibtischplatte, Ladenführungen erneuern, Beschläge im Schrank erneuern, Fächer einbauen, Sessel tapezieren; € 1.187,00) und das Rahmen von zwei Photos für das Büro (€ 299,78) auf € 1.516,80 im Einkommensteuerbescheid 2010 datiert vom 17. August 2011.

Dies wurde damit begründet, dass die Werbungskosten mangels eines konkret erkennbaren Veranlassungszusammenhangs mit der beruflichen Tätigkeit um die darin enthaltenen Ausgaben für Lebensmittel (Barverkaufsrechnungen der Firmen Spar und Merkur) und Tankgutscheine sowie um die Gasthausrechnungen zu vermindern gewesen seien. 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 Beschwerdeführers nicht gegeben, weswegen diesbezüglich als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen nicht berücksichtigt würden.

Gegen die Kürzung der Werbungskosten wandte sich der Beschwerdeführer in der Beschwerde vom 16. September 2011 (zum damaligen Zeitpunkt „*Berufung*“ nach § 243 BAO in der Fassung BGBl. I Nr. 194/1961, nunmehr gemäß § 323 Abs. 38 BAO idF. BGBl. I Nr. 13/2014 beim Bundesfinanzgericht als „*Beschwerde*“ zu behandeln) und begehrte nunmehr Werbungskosten für Arbeitsmittel in Höhe von € 3.241,70.

Dies begründete er damit, dass der Beschwerdeführer als angestellter Versicherungsvertreter auch zahlreiche Gespräche mit Kunden führe, welche nicht direkt in das Versicherungsbüro seines Arbeitgebers, sondern aufgrund der geographischen Nähe in das Büro des Berufungswerbers kommen würden. Das Büro sei ident mit dem früheren Lebensmitteleinzelhandelsgeschäftslokal, das bis 1986 von den Eltern des Beschwerdeführers und von 1987 bis 2000 vom Beschwerdeführer selbst betrieben worden sei. Das ehemalige Geschäftslokal sei durch eine Rigipswand zum Abtrennen einer Abstellkammer angepasst und als Büro ausgebaut worden. Der Eingang des ehemaligen Geschäftslokals von der Straße sei ebenso wie auch der schlichte, nüchterne und zweckorientierte Charakter beibehalten worden. Das Büro besitze noch eine Verbindungstür, welche ins Vorhaus des Wohnhauses des Berufungswerbers münde. Aufgrund der generationsübergreifenden Kontinuität des geschäftlichen Zweckes der Räumlichkeit, ihrem Extrazugang von der Straße und der Exponiertheit im Außenbereich des Gebäudekomplexes handle es sich um ein außerhalb des Wohnungsbereiches liegendes Arbeitszimmer, für das die Bestimmungen des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 (Einkommensteuergesetz 1988, BGBl. Nr. 400/1988) nicht gelten würden. Auch die Arbeitsmittel im Arbeitszimmer würden ausschließlich der beruflichen Benützung dienen, da der Umfang der Tätigkeit des Beschwerdeführers solche Gegenstände erfordere. Ein Lokalausweis werde angeboten. Aufwendungen für Weine, Tank- und Spargutscheine seien in Höhe von insgesamt € 476,25 als Werbungskosten in der

Arbeitnehmerveranlagung geltend gemacht worden. Dies werde in der Beschwerde auf das Ausmaß von 50% (€ 238,13) der ursprünglich erklärten Werbungskosten reduziert, weil es sich bei den Ausgaben zwar um keine Aufwendungen im Kontext einer reinen Produkt- und Leistungsinformation gehandelt habe, allerdings die Ausgaben ausschließlich beruflich veranlasst gewesen seien und einen bewussten Werbezweck besessen hätten. Die übrigen 50% würden vom Beschwerdeführer nun als Repräsentationskosten angesehen. Die Ausgaben könnten detailliert den betreuten Kunden und dem Betreuungszweck zugeordnet und eine entsprechend Aufstellung beigebracht werden.

Auf diese Argumentation eingehend ersuchte das Finanzamt mit Vorhalt datiert vom 14. Oktober 2011 den Beschwerdeführer eine detaillierte monatsweise Aufstellung der Ausgaben mit Zuordnung zu den betreuten Kunden vorzulegen und den Zusammenhang mit konkreten Vertragsabschlüssen darzustellen. Weiter wollte das Finanzamt wissen, aus welchem Anlass und in welcher Form Weine, Spar- und Tankgutscheine an die Kunden übergeben wurden und inwieweit damit ein Werbezweck im Sinne einer Produkt und Leistungsinformation verfolgt worden sei.

Darauf antwortete der Beschwerdeführer mit dem als Berufungsergänzung bezeichneten Schriftstück datiert vom 25. Oktober 2011. Dieses enthält bloß eine Aufzählung von acht Gelegenheiten und Personen mit welchen Versicherungsgeschäfte abgeschlossen oder für welche Angebote erstellt wurden und welche insgesamt 15 Stück Tankgutscheine zu € 10,00 und 13 Stück Spargutscheine zu € 10,00 erhielten. Die auf der Rechnung vom 22. Dezember 2010 enthaltenen Getränke (Becherovka, Gurktaler, Hennessy und Mineralwasser) habe der Beschwerdeführer ausschließlich für seine Kunden in seinem Büro verwendet.

Am 14. November 2011 verfasste das Finanzamt eine (nunmehr als Beschwerde vorentscheidung zu behandelnde; siehe oben) Berufungsvorentscheidung, in welcher die Werbungskosten des Beschwerdeführers unter der Titel Arbeitsmittel um € 238,13 erhöht wurden.

Dies wurde damit begründet, dass berufliche Veranlassung von Aufwendungen oder Ausgaben nur vorliege, wenn diese objektiv im Zusammenhang mit einer nichtselbständigen Tätigkeit stehen und nicht unter ein steuerliches Abzugsverbot fallen würden. Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer dürften gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 bei den einzelnen Einkünften grundsätzlich nicht abgezogen werden. Dies gelte jedoch nicht für ein außerhalb des Wohnungsverbandes gelegenes Arbeitszimmer. Maßgeblich sei für die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen das Vorliegen der beruflichen Notwendigkeit. Die Kundengespräche im privaten Büro des Beschwerdeführers hätten auch in den Büroräumlichkeiten des Arbeitgebers durchgeführt werden können, da sich dieses nur 5,1 km entfernt befinde. Da der Beschwerdeführer ohne unbedingte berufliche Notwendigkeit die beschriebenen Räumlichkeiten als Arbeitszimmer trotz des ihm beim Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Arbeitsplatzes benutzte, so liege der Schluss nahe,

dass dafür in seinem privaten Interesse liegende und daher steuerrechtlich unbeachtliche Gründe maßgeblich gewesen seien und daraus keine Werbungskosten entstehend könnten. Die Aufwendungen für Weine, Tank- und Spargutscheine seien in Höhe von insgesamt € 2.381,13 dem Beschwerdebegehren entsprechend berücksichtigt worden.

In dem Antrag auf Vorlage an den Unabhängigen Finanzsenat (nunmehr an das Bundesfinanzgericht; siehe oben) vom 30. November 2011 schränkte der Beschwerdeführer sein Beschwerdebegehren insofern ein, als er verlangte, dass die Berufungsvorentscheidung vom 14. November 2011 soweit abgeändert werden solle, als die Werbungskosten für das Arbeitszimmer anerkannt werden sollten und begründete dies damit, dass das Finanzamt keine Feststellungen zur unbedingten beruflichen Notwendigkeit des Arbeitszimmers getroffen habe, beziehungsweise dazu keine konkreten Feststellungen getroffen habe. Das Arbeitszimmer des Beschwerdeführers gleiche eher einem Büro als einem Arbeitszimmer. Es sei das vorher dort existierende Lebensmitteleinzelhandelsgeschäft leicht adaptiert worden. Die nüchterne und zweckentsprechende Einrichtung deute auf ein Büro hin und nicht auf ein Arbeitszimmer, das Eigenschaften wie Heimeligkeit und Gemütlichkeit aufweisen könne. Die Verwendung für Wohnzwecke könne nur nach substantziellen Aufwendungen erfolgen und nicht durch die bloße Verwendung. Es entspreche der Verkehrssitte auch der angestellten Versicherungsvertreter, dass viele Termine am Abend und am Wochenende bei den Kunden oder im eigenen Büro wahrgenommen würden. Bis 2001 habe der Beschwerdeführer dies so gehandhabt, dass Besprechungen am Abend und am Wochenende immer wieder in seinen privaten Räumen stattgefunden hätten und die Vermischung zwischen geschäftlichem und privatem Bereich vom Beschwerdeführer und dem Großteil der Kunden als störend empfunden worden sei. Deswegen habe der Beschwerdeführer die Aufgabe des Lebensmitteleinzelhandels per 31. Dezember 2000 zum Anlass genommen, das Verkaufslokal in ein Büro für den Abschluss von Versicherungsgeschäften umzufunktionieren. Dadurch habe der Beschwerdeführer Kontinuität auf geschäftlicher beziehungsweise beruflicher Ebene einerseits und Kundenebene andererseits erreicht, da eine Vielzahl der Stamm- und Laufkundschaft des Lebensmittelgeschäftes auch persönliche Versicherungskunden des Beschwerdeführers geworden seien. Auf diese Weise sei es dem Beschwerdeführer möglich geworden, privaten und beruflichen Bereich trennen. Er sei bestrebt gewesen, durch eine objektiv deutlich wahrnehmbare Trennung zwischen Wohn- und Arbeitsbereich die geschäftliche Betonung herauszuarbeiten und Kosten eindeutig zuzuordnen zu können. Würde der Beschwerdeführer das ehemalige Geschäftslokal nicht beruflich verwenden, hätte er es schon lange in privaten Wohnraum umfunktioniert, weil die Belassung eines ehemaligen Verkaufslokals für sich keinen Sinn ergebe. Der Beschwerdeführer benutze das Büro seines Arbeitgebers nur an Vormittagen, um spezifische Leistungsprogramme für Sach- und Personenversicherungen auf seinen Laptop zu überspielen und mit diesem Substrat die Kunden am Nachmittag und Abend zu besuchen und gegebenenfalls die Abschlüsse zu generieren. Allenfalls gebe es einmal pro Monat eine Dienstbesprechung der Mitarbeiter. Die überwiegende Anzahl der Versicherungsverträge schließe der

Beschwerdeführer für seinen Arbeitgeber im privaten Büro ab, weil sich ein Großteil des Kundenstocks in unmittelbarer Nähe befinde und größtenteils aus der Kundschaft des früheren Lebensmittelgeschäftes stamme. Die administrative Arbeit erledige der Beschwerdeführer am Wochenende in seinem privaten Büro. Die unbedingte berufliche Notwendigkeit des privaten Büros ergebe sich auch aus der Tatsache, dass den Bewohnern einer Landgemeinde, welche den direkten persönlichen Kontakt zu ihrem Versicherungsvertreter schätzen, wenig Verständnis dafür aufbringen würden ein 5 km entferntes Büro aufzusuchen, obwohl ein adäquat eingerichtetes Büro vor Ort existiere. Der Beschwerdeführer führe zumeist abends oder am Wochenende mit den Kunden Abschlussgespräche. Jene seien daher nicht bereit, sich durch die zusätzliche zeitliche Einbuße des erhöhten Fahrtweges die Freizeit schmälern zu lassen. Der Beschwerdeführer habe es in den vergangenen Jahren unterlassen, Abschreibungen oder sonstige Aufwendungen für das Büro geltend zu machen, die dem Grunde und der Höhe nach zugestanden wären. Es würden ohnehin nur Aufwendungen geltend gemacht, die mit der sachgerechten und zweckentsprechenden repräsentativen Einrichtung des Büros einhergehen würden. Aufgrund der tatsächlichen Nutzung des privaten Büros bleibe für eine Nutzung des Arbeitszimmers im Rahmen der nichtselbständigen Tätigkeit kein untergeordneter Zeitraum. Es werde in einer zeitlichen Bandbreite 30% bis 40% der wöchentlichen Arbeitszeit fast ausschließlich zum Abschluss der Geschäfte für den Arbeitgeber benutzt. Es könne daher weder von einem untergeordneten Zeitraum noch von einer untergeordneten Funktion des Arbeitszimmers gesprochen werden.

Beweiswürdigung und sich daraus ergebender entscheidungsrelevanter Sachverhalt:

Aus dem übereinstimmenden beziehungsweise sich ergänzenden Vorbringen der Parteien ergibt sich der im Folgenden dargestellte Sachverhalt. Soweit die Abgabenbehörde auf weitere Ermittlungsschritte verzichtet hat, wird davon ausgegangen, dass sie die im Vorbringen des Beschwerdeführers geschilderte Sicht der tatsächlichen Verhältnisse teilt und wird daher bei der Feststellung des Sachverhaltes dem unwidersprochenen Vorbringen des Beschwerdeführers gefolgt.

Danach hat der Beschwerdeführer in seinem ehemaligen Einzelhandelslebensmittelgeschäft (bis zum Jahr 2000 beziehungsweise dem seiner Eltern bis zum Jahr 1986) in einer knapp 1.000 Einwohnergemeinde, sein privates Versicherungsbüro eingerichtet, welches er als nichtselbständiger Versicherungsvertreter benutzt. Dieses Büro hat einen Durchgang zu den Privaträumlichkeiten des Beschwerdeführers (Flur) und einen straßenseitig gelegenen Eingang für Kunden, der früher der Eingang des Lebensmittelgeschäftes war. Eingerichtet ist dieses Büro nüchtern. Jedenfalls enthält es einen Schreibtisch einen dazu gehörenden Sessel, einen Schrank und zwei Bilder. Für die Bilder hat der Beschwerdeführer im Jahr 2010 Rahmen um € 299,78 angeschafft. Die übrigen Gegenstände hat der Beschwerdeführer für einen Betrag von € 1.187,00 vom Tischler instand setzen lassen. Für die Anpassung an die

Bedürfnisse eines Büros, war bereits nach der Aufgabe des Lebensmittelgeschäftes ein kleiner Abstellraum mit einer Rigipswand abgetrennt worden.

In diesem Büroraum verbringt der Beschwerdeführer 30 bis 40% seiner Arbeitszeit, empfängt dort vor allem abends und auch sonst in der üblichen Freizeit die Versicherungskunden, welche sich Größtenteils aus dem ehemaligen Kunden des Lebensmittelgeschäftes rekrutieren. Am Wochenende erledigt der Beschwerdeführer die administrativen Arbeiten in Zusammenhang mit seiner Tätigkeit als angestellter Versicherungsvertreter in seinem privaten Versicherungsbüro.

Das offizielle 5,1 km entfernte Büro seines Arbeitgebers besucht der Beschwerdeführer nur für Software- und Datenupdates sowie Dienstbesprechungen. Seine Kunden ziehen, auch aufgrund der Entfernung, das private Büro des Beschwerdeführers vor.

Motiv für die Einrichtung dieses Büros war es den Privatbereich des Beschwerdeführers, welcher zuvor auch für die Angelegenheiten seines Arbeitgebers genutzt worden war, vom beruflichen Tätigkeitsfeld des Beschwerdeführers eindeutig abzutrennen.

Rechtslage und rechtliche Erwägungen:

Näher behandelt wird hier ausschließlich die Frage wieweit die € 299,78 für das Anschaffen von zwei Bilderrahmen und € 1.187,00 für das Instandsetzen von Kasten, Schreibtisch und Sessel in einem Raum, in welchem der Beschwerdeführer einen wesentlichen Teil der Arbeiten als angestellter Versicherungsvertreter erledigt, als Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 EStG 1988 angesehen werden können, da der Beschwerdeführer sein Beschwerdebegehren im Vorlageantrag vom 30. November 2011 darauf eingeschränkt hat und in den anderen ursprünglichen Beschwerdepunkten (Lebensmittelrechnungen, Gutscheine) die Berufungsvorentscheidung vom 14. November 2015 als korrekt angesehen hat, weswegen insoweit auf diese verwiesen und der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2010 dementsprechend abgeändert wird.

Werbungskosten sind nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Entsprechend § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 können Ausgaben für Arbeitsmittel als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit abgezogen werden.

Sofern die Nutzungsdauer eines Wirtschaftsgutes, welches als Werbungskosten berücksichtigt werden soll, im Fall des Beschwerdeführers ein durch eine Tür mit dem übrigen Wohnbereich verbundenes Arbeitszimmer, länger als ein Jahr ist, geschieht dies gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 iVm § 7 EStG im Weg der Absetzung für Abnutzung. Allgemeine Kosten (Heizung, Strom, Versicherung et cetera) sind anteilig zu berücksichtigen.

Nach dem vorliegenden Sachverhalt hat der Beschwerdeführer auch glaubhaft gemacht, dass das oben beschriebene Zimmer im Jahr 2010 derart genutzt wurde, dass es auf Grund der funktionellen Zweckbestimmung und Ausstattung entsprechend der Verkehrsauffassung von vornherein der Berufssphäre des Steuerpflichtigen zuzuordnen ist (notwendig war, tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt

wurde und entsprechend eingerichtet war; - Erhalten des Kundenstockes, Nutzung als privates Versicherungsbüro mit karger Einrichtung mit Zugang von der Straße) und damit die Voraussetzungen erfüllt, welche von der Verwaltungspraxis und der Judikatur (siehe zusammenfassend für Viele: Jakom Einkommensteuergesetz 2015, Rz 41 ff zu § 20 und die dort zitierte Rechtsprechung) an die Einrichtung und Nutzung eines *Arbeitszimmer* gestellt werden.

Allerdings wird die Möglichkeit, die Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes *Arbeitszimmer* Werbungskosten abzusetzen, durch § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 wesentlich eingeschränkt: *"Bei den einzelnen Einkünften dürfen 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."*

Es ist daher als Erstes zu prüfen, ob es sich beim beschwerdegegenständlichen Büro um ein „im Wohnungsverband gelegenes“ im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 handelt. Anzumerken ist an dieser Stelle, dass die Lohnsteuerrichtlinien 2002 eine unverbindliche Rechtsansicht des Bundesministeriums für Finanzen sind, welche keine Rechtsquelle für ein Gericht sein können.

Wesentlichstes Merkmal dafür ist die Begehrbarkeit von der Wohnung aus (siehe VwGH 25.05.2011, 2007/13/0119: *„Ein Arbeitszimmer liegt dann im Wohnungsverband, wenn das Zimmer an sich nach der Verkehrsauffassung einen Teil der Wohnung (oder eines Einfamilienhauses) darstellt. Dafür spricht jedenfalls, wenn es von der Wohnung aus begehbar ist. Wird eine solche Begehrbarkeit lediglich temporär durch das "Versperren" einer Verbindungstür (mit einem "stets" vorgestellten Schrank) verhindert, ist der Wohnungsverband noch nicht aufgehoben. Dass das Arbeitszimmer auch über einen separaten Eingang von außen verfügt, ist dabei nicht von entscheidender Bedeutung [vgl. das hg. Erkenntnis vom 8. Mai 2003, 2000/15/0176, VwSlg 7822/F].“*). Dies ist beim Beschwerdeführer nach seiner eigenen Darstellung der Fall und wäre dieser Raum auch nach dem Vorbringen des Beschwerdeführers leicht, wenn auch mit einigem (finanziellen) Aufwand in einen üblichen Wohnraum umzuwandeln. Darauf, ob dieser Raum über einen zweiten Zugang von der Straße verfügt oder ob er gemütlich ist, kommt es nicht an (siehe oben) und muss das private Versicherungsbüro des Beschwerdeführers daher als im Wohnungsverband gelegen beurteilt werden.

Die weitgehende Formulierung des des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 *„Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen“* wird von der Judikatur und auch der Verwaltungspraxis verfassungskonform insofern einschränkend interpretiert, dass das *Arbeitszimmer* für die betreffende Einkunftsquelle der Mittelpunkt sein muss (siehe zum Beispiel Doralt, Kommentar zum Einkommensteuergesetz¹⁷, Rz 104/4 ff zu § 20).

Dabei orientiert sich die Judikatur an der Verkehrsauffassung und dem typischen Berufsbild (für viele Doralt, Einkommensteuergesetz Kommentar, Rz 104/5 zu § 20) und ihrem materiellen Schwerpunkt.

Bei Personen, bei welchen der materielle Schwerpunkt ihrer beruflichen Tätigkeit im Wesentlichen außerhalb des Arbeitszimmers liegt, sind die Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer generell nicht abzugsfähig, wobei es egal ist, wieviel Zeit tatsächlich im Arbeitszimmer verbracht wird. Zum Beispiel bei einem Vortragenden (siehe etwa VwGH 22.01.2004, 2001/14/0004; 03.07. 2003, 99/15/0177), welcher seine Vorträge in seinem im Wohnungsverband gelegenen *Arbeitszimmer* vorbereitet, kann es durchaus sein, dass dieser einen Großteil der aufgewendeten Zeit in seinem Arbeitszimmer verbringt. Dies macht das Arbeitszimmer aber nicht zum materiellen Schwerpunkt der Tätigkeit. Gleiches gilt für Versicherungsvertreter (siehe Doralt, aaO. Rz 104/6 zu § 20 und die dort aufgezählte reichliche Judikatur).

Damit ergibt sich der zwingende Schluss, dass auch beim als angestellten Versicherungsvertreter tätigen Beschwerdeführer der Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit außerhalb seines privaten Büros liegt. Er stellt ja auch selbst dar, dass der Kern seiner Tätigkeit das Besuchen der Kunden am Abend und Nachmittag und entsprechende Abschlüsse zu produzieren, ist und dies gemeinsam mit den Aufenthalten im Büro des Arbeitgebers die Zeit im privaten Büro deutlich überwiegt (60 bis 70%; VwGH 28.11.2000, 99/14/0008: *„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 [vgl. Hofstätter/Reichel aaO]. Angesichts der Art der vom Beschwerdeführer ausgeübten Tätigkeit als Versicherungsangestellter im Außendienst und der zeitmäßig geringen täglichen Benützung des Arbeitszimmers [vgl. dazu auch das den Inhaber eines Botendienstes betreffende hg. Erkenntnis vom 27. Juni 2000, 98/14/0198] kann der belangten Behörde nicht mit Erfolg entgegengetreten werden, wenn sie dieses Arbeitszimmer nicht als Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit des Beschwerdeführers als Versicherungsvertreter gewertet hat.“*).

Allerdings hat der Beschwerdeführer ja gar nicht die Aufwendungen für das im Wohnungsverband gelegene Arbeitszimmer an sich (zum Beispiel Absetzung für Abnutzung, anteilige Heizungs- und andere Betriebskosten), sondern jene Beträge, welche er für die Reparatur von Arbeitstisch, Sessel und Schrank sowie das Rahmen von zwei Fotos aufgewendet hat, als Werbungskosten geltend gemacht.

Dass die genannten Gegenstände nahezu ausschließlich beruflich genutzt werden und auch für die Art wie der Beschwerdeführer der Versicherungsverträge für seinen Arbeitgeber abschließt, notwendig sind, geht aus der unwidersprochenen Darstellung der Art und Anlage und des örtlich konzentrierten Kundenstocks des Beschwerdeführers hervor. Insofern qualifizieren sich diese Gegenstände als Arbeitsmittel im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988.

So wird es nach dem Urteil billig und gerecht denkender Menschen als unzweifelhaft sinnvoll erscheinen für einen Versicherungsvertreter in der Nähe der Kunden Arbeitstisch, Sessel und (Akten-) Schrank zu besitzen, wenn mit diesen lokal Verträge besprochen und zielgerichtet zu Werbezwecken informiert wird, hängen doch die Provisionseinkünfte des Beschwerdeführers davon ab, wie gut er Kunden für seinen Arbeitgeber werben kann. Dass der Arbeitgeber dies für sinnvoll hält oder ob der Beschwerdeführer in 5,1 km Entfernung die gleichen Gegenstände zur Verfügung gestellt erhält, ist nicht entscheidend (siehe schon VwGH 22.03.1991, 87/13/0074 zur privaten Fachliteratur des Finanzbeamten).

Handelt es sich um Arbeitsmittel im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 stellt sich noch die Frage, ob diese als nichtabzugsfähig im Sinne des § 20 Abs. 1 lit. a EStG 1988 (*„Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.“*) anzusehen sind.

Nun wird die Abzugsfähigkeit als Werbungskosten generell in der Judikatur und Lehre für Büromaschinen wie Computer, Drucker, Faxgeräte und ähnliches bejaht (für Viele, Jakom, aaO., Rz. 57 zu § 20), auch dann bejaht, wenn diese in Privaträumen aufgestellt werden.

Anderes gilt bei allem, was sich als Einrichtungsgegenstand in einer Wohnung nutzen lässt, egal ob dieser Gegenstand in der Wohnung oder im im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmer aufgestellt wird, das nicht den Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit bildet. Dabei kann es auch nicht darauf ankommen, ob es sich um einen typischen Bürogegenstand wie ein mit Metallläden ausgestatteten Aktenschrank handelt, da was als moderner Einrichtungsgegenstand angesehen wird, in der Geschichte starken Schwankungen unterlag und zur Zeit jeder zur Aufbewahrung, zum Sitzen oder Schreiben taugliche Gegenstand, egal ob er nüchtern utilitaristisch oder schwülstig historisch ist, als Einrichtungsgegenstand angesehen werden muss.

Mit anderen Worten folgen Einrichtungsgegenstände in ihrem steuerlichen Schicksal dem des im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmers. Ist dieses der Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 so sind auch die darin enthaltenen notwendigen Einrichtungsgegenstände allenfalls im Wege der Absetzung für Abnutzung nach § 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 oder auch deren Instandsetzung (wie beim Beschwerdeführer) als Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 EStG 1988 anzuerkennen. Ist das im Wohnungsverband gelegene Arbeitszimmer hingegen nicht Mittelpunkt der Tätigkeit nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988, wie dies beim Beschwerdeführer der Fall ist, fallen die Aufwendungen für die Reparatur von Schrank, Schreibtisch und Sessel ebenso unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 lit. a EStG 1988 wie das Rahmen der zwei Fotos. § 20 Abs. 1 lit. a EStG 1988 dient dazu Steuerpflichtige, welche die Möglichkeit haben, ihre beruflichen Aufwendungen mit jenen des Privatlebens zu verbinden, mit jenen Steuerpflichtigen gleichzustellen, welche dies nicht können (also den Beschwerdeführer mit jenen nichtselbständigen Versicherungsvertretern gleichzustellen, welche keine Möglichkeit haben, sich ein privates Versicherungsbüro im

Wohnungsverband einzurichten und deshalb das Büro ihres Arbeitgebers nutzen müssen). Aus diesen Gründen war die Beschwerde in diesem Punkt spruchgemäß abzuweisen.

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.

Sowohl zur Frage der Zuordnung eines Raumes zum Wohnungsverband als auch zur Frage Mittelpunkts einer beruflichen Tätigkeit besteht eine reiche Judikatur, welcher in dieser Entscheidung gefolgt wurde und wird insoweit auf die oben zitierten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes und die allgemeine Lehre verwiesen. Im Übrigen handelt es sich um Fragen der Beweiswürdigung (wie etwa was ein Einrichtungsgegenstand ist), welche nicht Gegenstand einer Rechtsfrage sein können. Da also in diesem Erkenntnis keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG (Bundes-Verfassungsgesetz, BGBl. Nr. 1/1930) berührt wurden, ist eine Revision unzulässig.

Linz, am 18. August 2015