

GZ. RV/0812-L/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2002 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Gesamtbetrag der Einkünfte 2002: 4.660,58 €

Zu versteuerndes Einkommen 2002: 4.600,58 €

Einkommensteuer 2002: -110,00 €

Festgesetzte Einkommensteuer 2002: -110,00 €

Bisher festgesetzte Einkommensteuer 2002: 110,00 €

Abgabengutschrift: 0,00 €

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

Die Bw. bezog im berufungsgegenständlichen Jahr aus ihrer Tätigkeit als Teleworkerin Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit.

Im Einkommensteuerbescheid 2002 wurden 341,00 € als Werbungskosten (wie beantragt) anerkannt.

In einer rechtzeitig dagegen eingebrochenen Berufung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass neben den berücksichtigten Werbungskosten iHv. 341,00 € betreffend ihr Arbeitszimmer als Teleworkerin weiters 60,00 € als Aufwand für Arbeitsmittel (Telefonkosten minus 40 % Privatnutzung) als Werbungskosten qualifiziert werden mögen.

Nach einem von der Abgabenbehörde I. Instanz durchgeföhrten Vorhalteverfahren erging eine abweisende abändernde Berufungsvorentscheidung und wurde nur mehr der Werbungskostenpauschbetrag gem. § 16 Abs. 3 EStG 1988 iHv. 132,00 € gewährt: Die in der Berufung geltend gemachten Telefonkosten wurden als Werbungskosten qualifiziert, da sie aber unter dem Betrag des Werbungskostenpauschales blieben, ergab sich keine betragliche Auswirkung. Die geltend gemachten Kosten für das Arbeitszimmer wurden als nicht abzugsfähige Ausgaben gem. § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG qualifiziert (das zu versteuernde Einkommen 2002 betrug somit lt. BVE 4.600,58 €, im Erstbescheid hatte es dagegen 4.391,58 € betragen).

Die Bw. brachte rechtzeitig einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz ein, in dem sie im Wesentlichen ausführte, dass sie ihr Dienstverhältnis am 31.1.2003 beendet hatte. Seither sei ein halbes Jahr vergangen und sämtliche dem ehemaligen Arbeitgeber gehörenden Arbeitsmittel wie PC, Drucker, Bürostuhl, Drucksorten, Belege und andere Unterlagen an ihn rückgestellt worden. Das ehemalige Arbeitszimmer werde selbstverständlich zwischenzeitig wieder privat genutzt und könne die geforderte Dokumentation der nahezu ausschließlichen Nutzung als Arbeitszimmer mit Fotos nicht erbracht werden. Die Notwendigkeit eines Arbeitszimmers habe sich aus der Art der Tätigkeit ergeben. Eine räumliche Trennung zwischen beruflichen und privaten Angelegenheiten sei unverzichtbar gewesen. Ein Zusammenhang zwischen Höhe der erzielten Einkünfte und Notwendigkeit eines eigenen Arbeitszimmers bestehe ihres Erachtens nicht.

Aus dem Akteninhalt ist ersichtlich, dass die Bw. lt. Dienstvertrag vom 21.1.1999 für eine Liegenschaftsverwaltungs- und Verwertungs GmbH ab 1.2.1999 tätig war. Dienstorte waren ihr Wohnort und der Betriebsort des Arbeitgebers. Die nunmehrige Bw. erklärte sich im Vertrag bereit, über Verlangen des Arbeitgebers ihre Dienste in jeder Betriebsstätte des

Unternehmens zu leisten. Sie übte eine Funktion als kaufmännische Angestellte aus, ihre regelmäßige wöchentliche Normalarbeitszeit betrug 9,2 Stunden bei einem monatlichen Grundgehalt von brutto 3.493,00 S. Mit Schreiben vom 13.11.2002 bestätigte ihr ehemaliger Arbeitgeber, dass sie die Arbeiten ausschließlich von ihrem Heimarbeitsplatz ausgeführt und in keiner Betriebsstätte einen Arbeitsplatz hatte. Aus einem vorgelegten Grundriss der Wohnung der Bw. geht hervor, dass diese über 89,50 m² verfügt und aus Vorraum, Bad, WC, Speis, Küche, Wohnzimmer, Schlafzimmer und 2 Kinderzimmern (je 8,83 und 9,96 m²) besteht. Das größere Kinderzimmer nutzte sie lt. ihren Angaben während der Zeit ihrer Arbeit als Teleworkerin ausschließlich als Arbeitszimmer. Sie bewohnte die Wohnung mit ihrem Mann und einem Kind.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gem. § 115 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind (Abs. 1).

Den Parteien ist Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben (Abs. 2).

Die Abgabenbehörden haben Angaben der Abgabepflichtigen und amtsbekannte Umstände auch zugunsten der Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen (Abs. 3).

Gem. § 119 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen (Abs. 1).

Der Offenlegung dienen insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekannt geben (Abs. 2).

Gem. § 138 Abs. 1 BAO haben die Abgabepflichtigen und die diesen in § 140 gleichgestellten Personen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) auf Verlangen der Abgabenbehörde zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Gem. § 16 EStG sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen (Abs. 1).

Für Werbungskosten, die bei nichtselbstständigen Einkünften erwachsen, ist ohne besonderen Nachweis ein Pauschbetrag von 132,00 € jährlich abzusetzen (Abs. 3).

Gem. § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 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.

Wie offenkundig, kann die Bw. nicht anhand geeigneter Unterlagen (wie im berufungsgegenständlichen Fall bestenfalls durch Fotos) beweisen, dass sie den berufungsgegenständlichen Raum im berufungsgegenständlichen Zeitraum als Arbeitszimmer im Sinn des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d 2. Satz EStG 1988 nutzte.

Wie dazu in Ritz, BAO, Kommentar, 2. Auflage, § 138 Tz. 4 und 5 grundsätzlich ausgeführt, trifft in der Regel die Partei keine Beweisbeschaffungspflicht, wenn sich Urkunden nicht in ihrem Gewahrsam befinden – außer es liegt eine erhöhte Mitwirkungspflicht der Partei vor: dass im berufungsgegenständlichen Fall diese erhöhte Mitwirkungspflicht für die Bw. vorliegt, ergibt sich aus dem Erkenntnis des VwGH vom 25.10.1995, 94/15/0131, 94/15/0181, wenn ausgesprochen wird, dass die Pflicht zur amtsweigigen Ermittlung des entscheidungs-wesentlichen Sachverhalts dort ihre Grenze findet, wo nach Lage des Falles nur die Partei Angaben zum Sachverhalt machen kann. – Dass nur die Bw. Angaben zum Sachverhalt machen kann, ist evident; es obliegt in der Folge auch ihr, diese Angaben zu untermauern. Wie der VwGH weiters im Erkenntnis vom 7.9.1993, 90/14/0051 aussprach, kommt die Partei der Mitwirkungspflicht u.a. durch Anbieten von Beweisen nach (was im berufungsgegenständlichen Fall durch die fehlende Fotodokumentation und die mittlerweile wieder private Nutzung des Zimmers nicht möglich ist). Wie in Ritz, a.a.O., § 119 Tz. 4 behandelt, ist eine Grenze der Offenlegungspflicht u.a. die Zumutbarkeit: dass es der Bw. nicht zumutbar ist, ihr berufungsgegenständliches Vorbringen zu beweisen iSd. Erkenntnisses des VwGH vom 13.11.1986, 85/16/0109 (wonach beweisen heißt, ein behördliches Urteil über die Gewissheit des Vorliegens einer entscheidungswesentlichen Tatsache herbeizuführen) ist offenkundig. – Es reicht in der Folge auf Grund der Unzumutbarkeit der Beweisführung nach den Umständen

des berufungsgegenständlichen Falles die Glaubhaftmachung durch die Bw. aus (Ritz, a.a.O., § 138 Tz. 5).

Ob die Angaben durch die Bw. nun auch ausreichend glaubhaft gemacht sind, ist anhand der zu diesem Themenkreis bereits ergangen Judikatur des VwGH zu überprüfen: lt. VwGH vom 14.9.1988, 86/13/0150 ist ein Sachverhalt glaubhaft gemacht, wenn die Umstände des Einzelfalles dafür sprechen, der vermutete Sachverhalt habe von allen anderen denkbaren Möglichkeiten die größte Wahrscheinlichkeit für sich. Lt. VwGH vom 26.4.1989, 89/14/0027 setzt die Glaubhaftmachung die schlüssige Behauptung der maßgeblichen Umstände durch den Abgabepflichtigen voraus.

Lt. der vom VwGH zur Abzugsfähigkeit von Arbeitszimmersaufwendungen ergangenen Judikatur sind Arbeitszimmersaufwendungen und –ausgaben einschließlich der Einrichtungskosten dann abzugsfähig, wenn das beruflich verwendete Arbeitszimmer nach der Art der Tätigkeit des Steuerpflichtigen unbedingt notwendig ist und der zum Arbeitszimmer bestimmte Raum tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt wird (u.a. VwGH vom 31.10.2000, 95/15/0186):

Auch wenn man nun davon ausgehen mag, dass das Arbeitszimmer nach Art der Tätigkeit der Bw. unbedingt nötig ist, ist damit die Abzugsfähigkeit der berufungsgegenständlichen Kosten noch nicht gegeben, da die nach der o.a. VwGH-Judikatur kumulativ vorzuliegende tatsächlich ausschließliche oder nahezu ausschließliche berufliche Nutzung gegeben sein muss. Es ist nun bei Prüfung der vorliegenden Sachverhaltsmomente nicht davon auszugehen, der behauptete Sachverhalt, nämlich die nahezu ausschließliche berufliche Nutzung des Arbeitszimmers habe neben allen anderen denkbaren Möglichkeiten die größte Wahrscheinlichkeit für sich: gerade aufgrund des Umstandes, dass die Bw. mit ihrem Gatten und 1 Kind die 89,50 m² große Wohnung bewohnt, ist bei Abwägung mit dem Umstand, dass die Bw. lediglich eine Wochenarbeitszeit von 9,2 Stunden hatte, davon auszugehen, dass das Arbeitszimmer im nicht unerheblichen Maß auch für private Zwecke genutzt wurde. Es ist unglaublich, dass in einem 3-Personenhaushalt auf 89,50 m² das Arbeitszimmer, das 9,96 m² umfasste (es war somit größer als das Kinderzimmer) und an nur 9,2 Stunden pro Woche beruflich genutzt war, nicht auch für diverse private Zwecke genutzt wurde, wie u.a. zum Verrichten diverser Hausarbeiten wie Bügeln, Nähen, etc. oder als "privates Arbeitszimmer", in dem private Korrespondenz erledigt und abgelegt wurde bzw. einfach als "Rückzugsraum", um allein und ungestört zu lesen, Hobbys zu betreiben etc. Es ist in diesem Zusammenhang davon auszugehen, dass das Arbeitszimmer nicht nahezu ausschließlich für die beruflichen Zwecke der Bw. genutzt wurde, umso mehr als bei den o.a. privaten Verwendungsmöglichkeiten des

Arbeitszimmers an den "arbeitsfreien" Tagen der Bw. durchaus keine Indiskretionen im Arbeitsbereich durch die Familie der Bw. zu befürchten waren: gerade Familienangehörige haben bekanntlich Verständnis dafür, die berufliche Sphäre eines Familienmitglieds nicht zu stören; es wird in der Folge z.B. nicht in seine beruflichen Akten eingesehen, sei es nun direkt oder bei Zugriffsmöglichkeit über den PC.

Die Bw. hat bei Beachtung sämtlicher o.a. Überlegungen nicht schlüssig behauptet, dass sie im berufungsgegenständlichen Zeitraum das Arbeitszimmer nahezu ausschließlich beruflich genutzt habe und ist ihr demzufolge die Glaubhaftmachung dieses Umstandes nicht gelungen.

Es war aus den angeführten Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, 24. März 2004