

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende Dr.<sup>in</sup> V und die weiteren Senatsmitglieder Mag.<sup>a</sup> R, E und F im Beisein der Schriftführerin S in der Beschwerdesache Mag. AB, Adresse, St.Nr. 000/0000, vertreten durch Mag. C, Adresse1, gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 der belangten Behörde Finanzamt FA vom 6.10.2014 in der Sitzung am 23.5.2017 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird im Umfang der Beschwerdeverentscheidung abgeändert.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### Sachverhalt

Mit **Einkommensteuerbescheid 2013** vom 4.6.2014 wurde der Beschwerdeführer (Bf), der in seiner Einkommensteuererklärung „Lehrer“ als Berufsbezeichnung anführte, antragsgemäß veranlagt. Im Bescheid wurden ua Arbeitsmittel (1.953,33 €) und Fachliteratur (262,67 €) als Werbungskosten berücksichtigt.

Im Zuge einer nachträglichen Bescheidprüfung ersuchte das Finanzamt den Bf mit Schreiben vom 24.9.2014, die genannten Beträge nachzuweisen.

In einer undatierten Eingabe, die am 3.10.2014 beim Finanzamt einlangte, gab der Bf an, als AHS-Lehrer mit absoluter Sicherheit mehr als 50 % seiner Arbeitszeit in seinem Arbeitszimmer zu Hause zu verbringen. Es gebe, wie allgemein bekannt sei, an der Schule keinen Arbeitsplatz, seine Arbeitsfläche in der Schule betrage 60 cm x 60 cm = 0,36 m<sup>2</sup>. Aus diesem Grund sei es für ihn unerlässlich, in seinem Büro zu Hause zu arbeiten.

Mit Bescheid vom 6.10.2014 wurde der **Einkommensteuerbescheid gemäß § 299 BAO aufgehoben**.

**Im neuen,** ebenfalls am 6.10.2014 erlassen **Sachbescheid** anerkannte das Finanzamt Arbeitsmittel in Höhe von 424,80 € und Fachliteratur in Höhe von 45,53 €.

In der Begründung verwies es darauf, dass Werbungskosten für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung nur dann vorlägen, wenn dieses den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Bf bilde und (nahezu) ausschließlich beruflich genutzt werde. Diese Voraussetzungen lägen gegenständlich nicht vor. Nach dem Berufsbild sei die Schule der Mittelpunkt der Tätigkeit des Bf.

An Fachliteratur seien 10,30 € und 23,85 € (Rechnungsbetrag Veritas) anerkannt worden. Reiseführer fielen nicht unter berufliche Fachliteratur.

Sportbekleidung (211,40 €) falle nicht unter Berufsbekleidung.

Von den Kosten für den PC und das Zubehör (520,00 € und 188,00 €) sei ein Privatanteil von 40 % ausgeschieden worden.

In der gegen den Einkommensteuerbescheid fristgerecht eingebrachten **Beschwerde** wandte der nunmehr steuerlich vertretene Bf ein, dass er seit rund 30 Jahren Gymnasiallehrer sei. Er habe in diesen vielen Berufsjahren nicht nur unterrichtet, sondern auch an verschiedenen Schulprojekten (Schikurse, Wien-, Sport- und Projektwochen, Organisation von Schulfesten und Orientierungsläufen) mitgewirkt bzw. diese hauptverantwortlich organisiert. Auch im Schulausschuss, als Klassenvorstand und bei ähnlichen Aufgaben, die der Beruf eines engagierten Professors mit sich bringe, sei er aktiv tätig.

An seinem Arbeitsplatz am Bundesgymnasium und Bundesrealgymnasium D stehe ihm ein Teil eines Schrankes mit folgenden Ausmaßen zur Verfügung: Höhe 55 cm, Breite 45 cm, Tiefe 45 cm. Das bedeute, dass er dort gerade einmal sechs große A4-Ordner unterbringe. Zusätzlich stehe ihm ein Schreibtischfach mit einer Breite von 60 cm zur Verfügung. Dort bringe er etwa sieben A4-Ordner unter.

Als verantwortungsbewusster Lehrer habe er verschiedene Unterrichtsgegenstände, Unterlagen von Schulklassen oder von den erwähnten Schulprojekten aufbewahrt. Dazu kämen die jeweils aktuellen Unterlagen von Studenten und Unterrichtspraktikanten, wie vorwissenschaftliche Arbeiten, weiters Stoffvorbereitungen, Projektarbeiten und Lehrmaterial.

Der Bf habe daher im Jahr 2013 einen eigenen Raum mit 13,70 m<sup>2</sup> Nutzfläche für die Archivierung all dieser früheren und aktuellen Unterlagen bereitgestellt und auch die entsprechenden Aufbewahrungsmöglichkeiten mit einer Einrichtungsfirma konzipiert und umgesetzt. Vorher seien diese Unterlagen auf verschiedene Räumlichkeiten verteilt gewesen. Es sei oftmals schwierig gewesen, die benötigten Unterlagen zu finden, oder sie hätten aus Platzmangel nicht aufbewahrt werden können. Neuere Unterlagen könnten nunmehr erstmals aufbewahrt und wiederverwendet werden.

Dieser Archivraum werde ausschließlich für die beruflichen Unterlagen des Bf verwendet und sei auch für diesen Bedarf geplant worden.

Die Nutzung des Schreibtisches und Notebooks erfolge außerhalb dieses Raumes, weil im Archiv kein Platz dafür vorgesehen sei.

Dieser Raum stelle somit ab dem Jahr 2013 ein berufliches Archiv dar und sei kein Arbeitszimmer im Sinne des § 20 Abs.1 Z 2 lit. d EStG 1988.

Abgesehen vom „Archivraum“ werde eine Spende für das „Rote Kreuz“ (21,00 €) als zusätzliche Sonderausgabe geltend gemacht.

Den übrigen Änderungen im Bescheid vom 6.10.2014 werde zugestimmt.

Es werde daher beantragt, folgende Werbungskosten für das Archiv anzuerkennen:

- a) AfA 1,5% von einem Gebäudewert von rund 25.000,00 € (375,00 €);
  - b) AfA Einrichtung (ohne Schreibtisch und Drehstuhl ), 10 % von 6.000,00 € (600,00 €);
  - c) 10 % der Strom- und Heizkosten (200,00 €);
  - d) Ausmalen des Archivraums (209,35 €);
  - e) Elektroarbeiten (44,15 €);
  - f) Deckenleuchte 64,98 €);
  - g) 10 % der Wüstenrot-Gebäudeversicherung (49,00 €),
- in Summe daher Werbungskosten in Höhe von 1.522,48 €.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 11.11.2014 wurde der Beschwerde teilweise stattgegeben und die Spende als Sonderausgabe berücksichtigt.

Zur Nichtanerkennung der Werbungskosten wurde begründend ausgeführt, dass Aufwendungen für ein Arbeitszimmer ausdrücklich nicht beantragt worden seien und diese auch nicht zustünden, weil sich der Mittelpunkt der Tätigkeit eines Lehrers in der Schule befinde.

Einrichtungsgegenstände der Wohnung seien nur dann steuerlich abzugsfähig, wenn sie für die Tätigkeit des Steuerpflichtigen unbedingt notwendig seien. Nach der Rechtsprechung sei die Notwendigkeit ein sachlich geeignetes Kriterium für die Anerkennung von Werbungskosten, wenn Aufwendungen eine Berührung mit der Lebensführung aufweisen oder in einer Sphäre anfallen würden, die sich der sicheren Nachprüfung durch die Finanzbehörden entziehe.

Ein berufliches Archiv sei für einen Lehrer zur Erwerbung, Erhaltung und Sicherung seiner Einnahmen nicht notwendig und somit nicht abzugsfähig.

Im fristgerechten **Vorlageantrag** beantragte der Bf durch seinen steuerlichen Vertreter, die Werbungskosten für den Archiv- und Lagerraum, den er zum Nutzen des Gymnasiums D und zur Sicherung und Erhaltung seiner Einkünfte als Professor eingerichtet habe, zu berücksichtigen.

Der Schulerhalter sei offensichtlich nicht in der Lage, im Schulgebäude ausreichend Stau- und Aufbewahrungsraum zu schaffen. Der Bf habe daher umfangreiches schulisches Material – wie in der Beschwerde dargelegt – in seinem eigenen Archivraum gelagert. Seitens des Dienststellenausschusses des BG BRG D (Obfrau Mag. EF) werde dies

in einem beiliegenden Schreiben ausdrücklich bestätigt. Da es sich nicht um ein Arbeitszimmer, sondern einen Aufbewahrungsraum (Archiv und Lager) handle, werde beantragt, die Werbungskosten für diesen Raum steuerlich anzuerkennen.

Darüber hinaus wurde die Einräumung eines Erörterungstermins beim Sacharbeiter sowie eine Entscheidung durch den Senat und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Mit Schreiben vom 25.1.2017 ersuchte die Richterin den Bf um Beantwortung nachstehender Fragen:

*„1) Sie werden gebeten, einen Bauplan (in Kopie) des von Ihnen bewohnten Hauses bzw. einen Plan Ihrer Wohnung vorzulegen und die von Ihnen beruflich genutzten Räumlichkeiten (Archiv laut Beschwerde, Arbeitszimmer laut Ihrem am 3.10.2014 beim Finanzamt eingereichten Schreiben) zu kennzeichnen. Geben Sie auch die Nutzung der weiteren Räume Ihres Hauses bzw. Ihrer Wohnung bekannt.*

*2) Wie viele Personen leben mit Ihnen im gemeinsamen Haushalt?*

*3) Beschreiben Sie detailliert, wie Ihr Archiv und Ihr Büro eingerichtet bzw. ausgestattet sind und fügen Sie entsprechende Fotos der als Büro und Archiv genützten Räume bei. Auf den Fotos des Archivs sollen insbesondere Art und Umfang der aufbewahrten Unterlagen erkennbar sein.*

*4) Geben Sie die Größe Ihres Büros (in m<sup>2</sup>) bekannt. Bewahren Sie auch im Büro berufliche Unterlagen auf?*

*5) Erläutern Sie in einer Aufstellung, welche konkreten Unterlagen in wie vielen Ordnern archiviert werden bzw. welche weiteren Arbeitsmittel im Archiv aufbewahrt werden.*

*6) Laut Ihrer Beschwerde wurde im Jahr 2013 ein eigener Raum mit 13,70 m<sup>2</sup> Nutzfläche für die Archivierung mit einer Einrichtungsfirma konzipiert und umgesetzt. Legen sie sämtliche Unterlagen, die diese „Konzipierung und Umsetzung“ betreffen, insbesondere den Plan der Einrichtungsfirma, zur Einsicht vor.*

*7) Sie beantragten für das Archiv Werbungskosten in Höhe von 1.522,48 €. Legen Sie sämtliche diesbezüglichen Rechnungen (Einrichtung: 6.000,00 €; Strom- und Heizkosten: 2.000,00 €; Ausmalen Archivraum: 209,35 €; Elektroarbeiten: 44,15 €; Deckenleuchte: 64,98 €; Gebäudeversicherung: 490,00 €) zur Einsicht vor und stellen Sie nachvollziehbar dar, wie die einzelnen Beträge (insbesondere der Gebäudewert von 25.000,00 €) ermittelt wurden.*

*8) In der in Ihrer Beschwerde als Beilage angeführten berichtigten Einkommensteuererklärung machten Sie Arbeitsmittel in Höhe von 2.012,81 € geltend. Wie wurde dieser Betrag errechnet?*

*9) Legen Sie die Rechnungen und Zahlungsbelege (laut Bescheidbegründung des Finanzamtes 520,00 € und 188,00 €) für PC und Zubehör ebenfalls zur Einsicht vor.*

*10) Haben Sie Ihrem Steuerberater auch eine Zustellvollmacht erteilt?“*

Der Bf nahm dazu durch seinen steuerlichen Vertreter mit Eingabe vom 14.2.2017 Stellung:

Er habe seinen Steuerberater mit der Beantwortung der Fragen betraut und ihm auch die Zustellvollmacht erteilt, die in FinanzOnline vor einigen Tagen aktiviert worden sei.

Der Bf habe sich Anfang 2013 entschlossen, sein früheres Büro im Erdgeschoß in einen Archivraum umzufunktionieren. Bis dahin habe er verschiedene Gegenstände an verschiedenen Orten in seinem Haus gelagert, nachdem in der Schule kein Schrank oder Regal zur Verfügung gestanden sei.

Der Umfang dieser Gegenstände sei immer mehr geworden, sodass er 2013 eine Schrankkombination gekauft habe, um die Sachen konzentriert in einem Raum unterzubringen. Darunter befänden sich auch viele Gegenstände, die an sich in der Schule gelagert sein sollten.

Für seine tägliche Arbeit (Schularbeiten kontrollieren, Vorbereiten von Themen, usw.) habe er das ehemalige Kinderzimmer seiner Tochter G im ersten Stock beansprucht und seinen Arbeitsplatz dorthin verlegt. Dort verfüge er über eine Schreibtischgarnitur (Foto Nr.15), auf der er arbeiten könne.

Im Archivraum befinde sich nach wie vor eine Abstellfläche; dazu sei der von der Fa. Lutz gekaufte Schreibtisch verwendet worden (Foto Nr. 14).

Falls die Beschwerde positiv erledigt werde, werde nachträglich ersucht, die Basis für die Abschreibung von der Einrichtung von 6.000,00 € auf 6.500,00 € anzupassen. Bei der Beschwerdeverfassung sei davon ausgegangen worden, dass der Schreibtisch im Obergeschoß damit umfasst gewesen sei. Dieser sei jedoch vor 2013 angeschafft worden.

1) + 2) Bauplan, Personenanzahl:

Eine Kopie des Bauplanes werde vorgelegt. In diesem seien das frühere Büro im Erdgeschoß, das ab 2013 als Archiv genutzt werde, sowie ein Büroplatz im Obergeschoß farblich gekennzeichnet.

Im Haus lebten permanent drei Personen: Der Bf, dessen Ehegattin sowie die 16-jährige Tochter H. Fallweise halte sich auch die Tochter G (24 Jahre) bei den Eltern auf. Sie wohne aber überwiegend bei ihrem Freund. Das frühere Kinderzimmer der Tochter G werde seit 2013 als Arbeitsplatz mitbenützt (Foto Nr.15).

Die übrigen Räume seien wohnlich genutzt und im Plan gekennzeichnet.

3) + 4) Beschreibung Archiv und Büro:

a) Das Büro als Arbeitsplatz sei im Obergeschoß; von diesem Zimmer werde die rechte Seite am Fenster benützt. Dort befänden sich Schreibtisch, Rollschrank, PC, Drucker und die Arbeitsunterlagen für den laufenden Unterricht. Der Büroanteil betrage rund 8 m<sup>2</sup>. Insgesamt habe dieser Raum 17,60 m<sup>2</sup> (Foto Nr. 15).

Die Gebäudekosten für diesen Arbeitsraum könne der Bf nicht geltend machen.

b) Das Archiv sei im Erdgeschoß und umfasse 13,70 m<sup>2</sup>. Der Bf habe Fotos gemacht und diese nummeriert. Folgende Unterlagen seien dort aufbewahrt:

- 1: Kasten mit Ordnern. Inhalt: Stoff GWK (Geographie und Wirtschaftskunde) und BSP (Sport) für alle acht Schulstufen. Maturastoff mehrerer Jahre.
- 2: Der gesamte Schrankinhalt sei ein enzyklopädisches Lexikon.
- 3: Der untere Teil des Schranks beinhalte Ordner und Schnellhefter von diversen Schulveranstaltungen, wie Schikursen, Sportwochen, Exkursionen, Unterlagen der PV und der Lehrgewerkschaft.
- 4: Der Schrank Nr. 4 beinhalte Lehrerkataloge und Unterrichtsmaterialien für GWK und BSP.
- 5: Der Schrank mit der Glastür beinhalte Schulbücher im Fach GWK.
- 6: Der Unterschrank beinhalte Jahresberichte des Gymnasiums und diverse Timer.
- 7: Im Schrankteil 7 seien Schulbücher in Sachen BSP.
- 8: Im Schrank Nr. 8 seien ebenfalls Schulbücher verschiedener Richtungen, vor allem GWK und BSP, sowie mehrere Atlanten.
- 9: Schrank Nr. 9 beinhalte diverses Material wie Lexika, Stadtpläne für Schullandwochen, Batterien, Ladekabel.
- 10: Schrank Nr. 10 beinhalte Bücher für die Schule und Motivationsliteratur, Steuerordner und spezielle Sportbekleidung für den Sportunterricht am Gymnasium.
- 11: Der Unterschrank Nr. 11 beinhalte Ordner zu Schullaufbahnen, behördlichen Dekreten, Urkunden von Sportveranstaltungen, Versicherungsunterlagen Schule.
- 12: In diesen Laden seien Folien und Papiervorräte gelagert.
- 13: In diesem Unterschrank seien die Personalunterlagen des Bf und schulisches Briefpapier aufbewahrt.
- 14: Das sei seit 2013 eine Stapel- und Ablagefläche für das Archiv.

Die Fotos 1-14 zeigten den gesamten Archivbestand. Das Archiv sei damit auch ständig voll ausgefüllt.

Bis auf die Wandflächen bei den zwei Fenstern und der Eingangstür seien alle möglichen Wandflächen benützt bzw. erfasst. Fallweise lägen auch auf dem Boden und dem Ablagetisch Kartons mit Unterlagen, die aber nicht fotografiert worden seien.

15: Das Büro im Obergeschoß mit Schreibtisch, Rolly, Drucker, PC, etc.

5) Aufgliederung Archivinhalte:

Auf den Fotos 1-14 sei zu sehen, welche Inhalte derzeit dort aufbewahrt würden. Diese seien vorhin beschrieben worden. Mit jeder Schulveranstaltung, jedem Schul- und Maturajahr kämen neue Unterlagen hinzu bzw. würden der Bf und fallweise seine Kollegen die archivierten Unterlagen für den Unterricht oder Schulveranstaltungen heranziehen.

6) Schaffung eines Archivs und Verlagerung des bisherigen Büros in das Obergeschoß:

Wie einleitend erwähnt, sei spätestens ab dem Jahr 2013 das ehemalige Kinderzimmer im Obergeschoß frei geworden. Die Schulunterlagen seien schon derart umfangreich

geworden, dass sich der Bf und seine Familie entschlossen hätten, das frühere Büro im Erdgeschoß ausschließlich als Archiv zu verwenden. Dazu müsse erwähnt werden, dass in der Schule wegen eines Hochwasserschadens die Archivräume nicht mehr zur Verfügung gestanden seien.

Zu diesem Zweck seien neue Regale angeschafft worden. Die erforderliche tägliche Arbeit im Haus sei vom Erd- in das Obergeschoß verlegt worden. Ein Schreiben der Obfrau des Dienststellenausschusses des BG BRG D liege bei. Aus diesem gehe hervor, wie knapp die Archivierungsmöglichkeiten in der Schule seien.

Anlässlich eines kürzlich erfolgten Besuches von zwei Mitarbeitern des Arbeitsinspektorates I seien diese auf die prekären Arbeits- und Platzverhältnisse an der Schule hingewiesen worden. Die Aufbewahrungsfläche für den Bf betrage lediglich  $0,36 \text{ m}^2$  (60 cm x 60 cm). Dies sei von den Beamten zur Kenntnis genommen und eine Weiterleitung an die Schulbehörde angekündigt worden. Gleichzeitig sei aber zu verstehen gegeben worden, dass sich das Arbeitsinspektorat keine Änderung erwarte.

#### 7) Werbungskosten Archiv und Gebäudewert:

Die Belege für Werbungskosten im Ausmaß von 1.542,48 € (Tippfehler in der Beschwerdeaufstellung; es müsse 1.542,48 € und nicht 1.522,48 € heißen) würden vorgelegt.

Anmerkung: Bei der Rekonstruktion habe ein Betrag von 23.49 € für die Elektroarbeiten gefehlt. Der steuerliche Vertreter vermute, dass dieser Beleg noch beim Bf oder der Buchhalterin liege.

Zur Ermittlung des Gebäudewertes von 25.000,00 €:

Das Gebäude sei Baujahr 1993/94 und habe ohne Grundstück rund 400.000,00 € gekostet. Die Gesamtnutzfläche ohne Garage betrage rund  $282 \text{ m}^2$ . Die Archivfläche sei  $13,70 \text{ m}^2$ , also etwa 5 %. Das wären somit anteilig etwa 20.000,00 €.

Der Baukostenindex habe 1994 135,00 und im Jahr 2013 204,00 betragen. Das ergebe einen Verkehrswert von etwa 30.000,00 €. Reduziere man diesen um die Abschreibung und den Garagenanteil, so komme man auf die geschätzten 25.000,00 €.

Alternativ: Rechne man mit geschätzten Baukosten von 1.900,00 € bis 2.000,00 €/m<sup>2</sup>, komme man auf einen ähnlichen Wert.

Es mögen daher 25.000,00 € als angemessen anerkannt werden.

#### 8) Aufgliederung der Werbungskosten für Arbeitsmittel:

Der Betrag von 2.012,81 € ergebe sich aus folgenden Komponenten:

- a) den Werbungskosten für das Archiv (1.542,48 €) und
- b) dem vom Finanzamt im Bescheid anerkannten und nicht bekämpften Anteil der bisher geltend gemachten Werbungskosten (470,33 €).

9) Belege für PC und Zubehör:

Die Belege für den PC und das Zubehör (siehe Punkt 8b, das sind 470,33 €) würden angefügt.

Mit weiterem Schreiben vom 3.3.2017 ersuchte die Richterin den Bf um eine weitere Ergänzung seiner Beschwerde:

*„1) Laut der Homepage des B(R)G D (www) unterrichten Sie Bewegung und Sport sowie Geographie und Wirtschaftskunde. Unterrichteten Sie diese Fächer auch im Beschwerdejahr 2013?*

*2) Aus welchen Gründen erwarben Sie (laut den vorgelegten Paragons der Fa. K) im Kalenderjahr 2013 zwei Laserdrucker?*

*3) Laut Zentralem Melderegister ist Ihre Tochter G seit 28.9.1994 an Ihrer Wohnadresse gemeldet. Da Ihr Vorbringen in Ihrem Schreiben vom 14.2.2017, Ihre Tochter G halte sich nur noch fallweise bei ihren Eltern auf, mit den Meldedaten nicht übereinstimmt, werden Sie ersucht, die Adresse, an der sie sich im Jahr 2013 überwiegend aufhielt, zwecks Verifizierung Ihrer Angaben bekannt zu geben.*

*4) Auf der vorgelegten Rechnung der Fa. Lutz über 6.500,00 € findet sich der Passus „Bestellung lt. Plan, Anhang und Stückliste“.*

*Sie werden daher nochmals aufgefordert, die Planungsunterlagen der Fa. Lutz zur Einsicht vorzulegen und – unter Vorlage des in der Rechnung angeführten Plans, Anhangs und der Stückliste - detailliert aufzuschlüsseln, welche Möbelstücke vom Begriff der „Bürokombination“ umfasst sind.“*

Der Bf nahm durch seinen steuerlichen Vertreter dazu wie folgt Stellung:

Zu 1) Er habe diese Fächer auch im Beschwerdejahr 2013 unterrichtet.

Zu 2) Es seien tatsächlich zwei Laserdrucker gekauft worden. Der billigere um 101,00 € sei ein Schwarzweißgerät und werde für größere Papiermengen verwendet. Der um 159,00 € sei ein Farbdrucker gewesen, der mittlerweile allerdings bereits kaputt sei und heuer durch einen Tintenstrahldrucker ersetzt worden sei.

Zu 3) Die Tochter G habe eine Bestätigung erstellt, nach der sie seit 2011 überwiegend nicht mehr im Elternhaus gewohnt habe. Sie wolle aus Diskretionsgründen die früheren Adressen nicht bekannt geben. Nachdem das in ihre Persönlichkeitsrechte eingreifen würde, werde ersucht, ihre Aussage zu akzeptieren.

Zu 4) Die Fa. Lutz habe einen Plan erstellt, der der Faktura entspreche. Dieser liege vor; eine Stückliste sei in den Unterlagen nicht (mehr) enthalten. Der Anhang dürfte sich auf die bereits übermittelten Bestimmungen über den Bezahlungsmodus beziehen. Lediglich ein Untertisch-Rolly sei noch in der Faktura enthalten, der auf dem Plan nicht ersichtlich sei, alle anderen Gegenstände schon. Der Rolly stehe aber im Büro des Obergeschoßes. Nicht in diesem Lieferumfang enthalten seien ein Drehstuhl, der zweite Schreibtisch im Obergeschoß sowie die Vorhänge. Abermals sei darauf hinzuweisen,



dass der „Schreibtisch“ lediglich eine Ablagefläche aufweise und keinerlei Korpus, Fächer oder dergleichen. Es sei lediglich eine Platte in Kirsch mit verchromten Metallfüßen. Dieser werde daher seit seiner Anschaffung im Jahr 2013 als Ablagefläche und nicht als Schreibtisch verwendet.

Die Tochter G bestätigte am 12.3.2017, seit vielen Jahre, auf alle Fälle aber schon seit ihrem 18. Geburtstag im Jahr 2011, überwiegend nicht mehr zu Hause zu wohnen, sondern bei ihrem (ihren) Freund (Freunden).

Zwei beigegefügte Pläne der Fa. Lutz zeigen den neu eingerichteten Raum im Erdgeschoß in einer Seiten- und Draufsicht.

Das Finanzamt wurde um Stellungnahme zu den bisherigen Verfahrensergebnissen ersucht.

Es hielt fest, dass keine (neuen) Hinweise für die Notwendigkeit eines Archivs zur Sicherung der Einnahmen als Lehrer vorlägen.

Im Rahmen der am 23.5.2017 durchgeführten mündlichen Senatsverhandlung wurde in Anwesenheit des Bf und seines steuerlichen Vertreters, jedoch in Abwesenheit der Finanzamtsvertretung, die Sach- und Rechtslage eingehend erörtert.

### **Beweiswürdigung:**

Der festgestellte Sachverhalt stützt sich auf den Inhalt der Akten der Abgabenbehörde sowie auf die vom Bf vorgelegten Unterlagen.

### **Rechtslage:**

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

Nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abgezogen werden, 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.

Diese Bestimmung enthält als wesentliche Aussage ein Abzugsverbot gemischt veranlasster Aufwendungen, dem der Gedanke der Steuergerechtigkeit insoweit zu Grunde liegt, als vermieden werden soll, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und dadurch Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann, was ungerecht gegenüber jenen Steuerpflichtigen wäre, die eine Tätigkeit ausüben, die eine solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen nicht

ermöglicht, und die derartige Aufwendungen aus ihrem bereits versteuerten Einkommen tragen müssen (VwGH 25.11.2009, 2007/15/0260).

Bei Abgrenzung der Werbungskosten von Aufwendungen der privaten Lebensführung wird im Steuerrecht eine typisierende Betrachtungsweise angewandt. Aufwendungen, die im Rahmen der allgemeinen Lebenserfahrung typischerweise der privaten Lebensführung zuzuordnen sind, werden losgelöst vom besonderen Einzelfall prinzipiell vom Abzug ausgeschlossen. Lässt sich zwischen den privat bedingten und Aufwendungen beruflicher Natur keine eindeutige Grenze ziehen, ist der gesamte Betrag nicht abzugsfähig (Aufteilungsverbot).

Nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften auch 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.

Durch das Strukturanpassungsgesetz 1996 wurde die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung erheblich eingeschränkt.

Anlass für diese Gesetzesänderung war im Wesentlichen, dass eine (Mit)Nutzung des häuslichen Arbeitszimmers im Rahmen der Lebensführung vielfach nahe lag, von der Behörde aber der Nachweis seiner Nutzung für die Lebensführung, zumal ein solcher Ermittlungen im Privatbereich des Steuerpflichtigen erforderte, nur schwer zu erbringen war.

Nach den Erläuterungen zum Strukturanpassungsgesetz 1996 stellen die Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer nach der Lebenserfahrung einen unter das steuerliche Aufteilungsverbot fallenden Mischaufwand dar. Dies gilt in gleicher Weise für Einrichtungsgegenstände der Wohnung, selbst wenn sie (auch) beruflich genutzt werden.

Demnach sind Aufwendungen für Einrichtungsgegenstände wie zB Bücherregale sowie als Einrichtungsgegenstände anzusehende Schreibtische selbst dann nicht abzugsfähig, wenn sie ausschließlich beruflich genutzt werden und wenn sie als Arbeitsmittel im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 7 anzusehen wären (Thunshirn in SWK-Heft-Nr. 22/1996, 387). Typische Arbeitsmittel, die keine Einrichtungsgegenstände darstellen (wie zB ein Computer oder Kopiergerät) sind dagegen vom generellen Abzugsverbot nicht erfasst.

Liegt somit der Mittelpunkt einer Tätigkeit außerhalb des Arbeitszimmers, ändert der Umstand, dass dieses bzw. dessen Einrichtungsgegenstände ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich verwendet und berufliche Unterlagen in diesem Raum aufbewahrt werden, nichts an der Nichtabzugsfähigkeit der damit im Zusammenhang stehenden Aufwendungen (UFS 11.1.2007, RV/0050-F/04; UFS 19.5.2004, RV/0330-I/03; UFS

27.2.2003, RV/0947-S/02; BFG 14.12.2016, RV/7102713/2012; VwGH 22.1.2004, 2001/14/0004).

Vom Abzugsverbot sind solche Einrichtungsgegenstände erfasst, die auch als Einrichtungsgegenstände einer Wohnung in Betracht kommen (zB Schreibtische, Stühle, Lampen, Schränke, Wandverbauten, Bücherregale, Kommoden uä), nicht aber typische Büromöbel [Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, Kommentar zum EStG, § 20 Tz 104/10, 11. Lfg. (Juli 2007)].

Gegenstände, die nach der Verkehrsauffassung nicht der Bewohnbarkeit von Räumen dienen, wie zB Computer, Drucker, Computertisch, Schreibmaschine oder Kopiergerät, zählen nicht zu den Einrichtungsgegenständen und fallen nicht unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988.

Nur dann, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit bildet (dass dies bei einer Lehrtätigkeit nicht der Fall ist, stellte der VwGH zB mit Erkenntnis vom 20.1.1999, 98/13/0132, fest), sind die Ausgaben für ein häusliches Arbeitszimmer und dessen Einrichtung abzugsfähig (VwGH 27.6.2000, 98/14/0198; dieses Erkenntnis qualifizierte Kosten für einen Schreibtisch und Bürosessel als nicht abzugsfähige Einrichtungskosten; VwGH 3.7.2003, 99/15/0177 zur Nichtabzugsfähigkeit von Büromöbeln und eines Schreibtisches).

Nach den Gesetzesmaterialien (ErlRV 72 BlgNR XX. GP) wird das Arbeitszimmer zum „Mittelpunkt“ der gesamten beruflichen Tätigkeit, wenn der weitaus überwiegende Teil der Erwerbstätigkeit im Hinblick auf die erzielten Einkünfte und in zeitlicher Hinsicht im Arbeitszimmer ausgeübt wird. Dies ist etwa bei Lehrern, die ihre berufliche Tätigkeit schwerpunktmäßig außerhalb des Arbeitszimmers ausüben, jedenfalls nicht gegeben.

Als Arbeitszimmer ist ein innerhalb eines tatsächlich Wohnzwecken dienenden Wohnungsverbands gelegener Raum zu verstehen, dem der Charakter eines zum geistigen Arbeiten bestimmten Wohn- oder Büroraums zukommt und der seiner funktionellen Zweckbestimmung nach auf Grund seiner Ausstattung nicht von vornherein der Betriebs- bzw. Berufssphäre des Steuerpflichtigen zuzuordnen ist [Krafft in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 20 Anm 39 (Stand: 1.10.2014, rdb.at)].

Allgemein sind daher von § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 nur solche häuslichen Arbeitszimmer erfasst, die nach der Verkehrsauffassung eine Nutzung im Rahmen der privaten Lebensführung zulassen.

Räumlichkeiten, die auf Grund der funktionellen Zweckbestimmung und Ausstattung für eine Berufsausübung typisch sind und eine Nutzung im Rahmen der privaten Lebensführung üblicherweise nicht gestatten (Ordinationsräume, Labors, Fotostudios, usw.), sind vom Begriff „Arbeitszimmer“ nicht erfasst; auf diese Räumlichkeiten sind die von der Rechtsprechung zum „häuslichen Arbeitszimmer“ entwickelten Kriterien nicht anwendbar.

Nach dem Durchführungserlass zu § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 (BMF vom 28.2.1997, GZ 06 1001/3-IV/6/96) fallen nicht unter den Begriff „Arbeitszimmer“ im Wohnungsverband gelegene Räume, die auf Grund der funktionellen Zweckbestimmung und Ausstattung entsprechend der Verkehrsauffassung von vornherein der Betriebs- bzw. Berufssphäre des Steuerpflichtigen zuzuordnen sind.

Der Erlass führt beispielhaft folgende Räume an, die nicht als Arbeitszimmer anzusehen und vom Abzugsverbot nicht betroffen sind:

- Ordinations- und Therapieräumlichkeiten, die auf Grund ihrer Ausstattung typischerweise eine Nutzung im Rahmen der privaten Lebensführung ausschließen (z. B. Ordination eines praktischen Arztes, eines Zahnarztes), nicht aber zB Ordinations- bzw. Therapieräumlichkeiten eines Facharztes für Psychotherapie, wenn sie sich von der privaten Lebensführung dienenden Räumen nicht wesentlich unterscheiden,
- Labors mit entsprechender Einrichtung,
- Fotostudios,
- Film- und Tonaufnahmestudios,
- Kanzleiräumlichkeiten, deren Einrichtung eine Nutzung im Rahmen der privaten Lebensführung typischerweise ausschließt. Dies ist der Fall, wenn die Kanzlei regelmäßig im Rahmen einer Beschäftigung von familienfremden Personen (Sekretärin) und/oder im Rahmen eines Parteienverkehrs (Vortragsraum, Verkaufsbüro) genutzt wird. Gelegentliche Besprechungen machen Räume nicht zu Kanzleiräumlichkeiten,
- Lagerräumlichkeiten, in denen Warenmuster oder Handelsartikel aufbewahrt werden und dadurch eine private Nutzung ausgeschlossen wird,
- schallgeschützte Musikproberäume, wenn auf Grund der beruflichen Tätigkeit eine Notwendigkeit für einen derartigen Raum besteht,
- Werkstätten.

Als nicht abzugsfähige Einrichtungsgegenstände nennt der Erlass neben den bereits in den Erläuterungen angeführten Bücherregalen und als Einrichtungsgegenstände anzusehenden Schreibtischen beispielsweise Stühle, Tische, (Schreibtisch)Lampen, Schränke, Vorhänge, Teppiche, Bilder, Wandverbauten und Kommoden.

Ein mit Regal und Schreibtisch ausgestattetes „Archiv“, welches für Büroarbeiten verwendet wird, ist kein Lagerraum, sondern ein Arbeitszimmer (Krafft in Wiesner/Grabner/Wanke, aaO).

Nach der Rechtsprechung des BFH ist unter dem Begriff des häuslichen Arbeitszimmers ein Arbeitsraum zu verstehen, der seiner Lage, Funktion und Ausstattung nach in die häusliche Sphäre des Abgabepflichtigen eingebunden ist und vorwiegend der Erledigung gedanklicher, schriftlicher oder verwaltungstechnischer Arbeiten dient. Der Nutzung entsprechend ist das häusliche Arbeitszimmer daher typischerweise mit Büromöbeln eingerichtet, wobei der Schreibtisch regelmäßig das zentrale Möbelstück darstellt (BFH 20.11.2003, IV R 3/02).

In obigem Urteil führte der BFH weiter aus, dass ein als Archiv genutzter Raum unter Berücksichtigung seiner Ausstattung, Lage und Funktion als Teil des häuslichen Arbeitszimmers anzusehen und damit diesem Typus zuzuordnen sein kann. Dem liege die Annahme zu Grunde, dass in einem Archiv Tätigkeiten durchgeführt werden, die wie das Einordnen, Sichten und Heraussuchen von Unterlagen Tätigkeiten sind, die häufig auch in einem häuslichen Arbeitszimmer verrichtet werden und die (ggf. vorbereitend und unterstützend) der Erledigung gedanklicher, schriftlicher oder verwaltungstechnischer Arbeiten dienen.

In den Fällen von Lagerräumen bzw. Archiven ist ein höheres Maß der Beweisführung durch den Steuerpflichtigen notwendig sein, um den Nachweis zu führen, dass die Räumlichkeiten nicht der Lebensführung dienen können (Thunshirn, aaO).

Gemäß § 138 Abs. 1 BAO haben die Abgabepflichtigen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anträge zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, genügt die Glaubhaftmachung.

Die Glaubhaftmachung hat den Nachweis der Wahrscheinlichkeit zum Gegenstand und unterliegt den Regeln der freien Beweiswürdigung. Nach dem im Abgabungsverfahren vorherrschenden Grundsatz der freien Beweiswürdigung (§ 167 BAO) ist ein Sachverhalt glaubhaft gemacht, wenn die Umstände des Einzelfalles dafür sprechen, dass der vermutete Sachverhalt von allen anderen denkbaren Möglichkeiten die größte Wahrscheinlichkeit für sich hat (Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 138 Tz 5, sowie die dort angeführte Judikatur).

Beweislose Behauptungen führen dann nicht zur Glaubhaftmachung, wenn die Denkgesetze oder allgemeines menschliches Erfahrungsgut eher gegen den behaupteten Sachverhalt sprechen [Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO<sup>3</sup>, § 167 E 49 (Stand: 1.1.2005, rdb.at)].

Bei ungewöhnlichen Verhältnissen, die nur der Abgabepflichtige aufklären kann, oder bei Behauptungen, die mit den Erfahrungen des täglichen Lebens in Widerspruch stehen, besteht eine erhöhte Mitwirkungspflicht (Ritz, aaO, § 115 Tz 13).

Können Tatsachenfeststellungen nicht getroffen werden, trifft die Beweislast diejenige Seite, zu deren Gunsten die entsprechende Tatsache wirken würde: Die Abgabenbehörde hat damit die Beweislast für Tatsachen zu tragen, die den Abgabenanspruch begründen, der Abgabepflichtige für Tatsachen, die Begünstigungen, Steuerermäßigungen uä begründen bzw. die den Abgabenanspruch einschränken oder aufheben oder die gesetzliche Vermutung widerlegen (Doralt/Ruppe, Steuerrecht II3 (1996), 238).

### **Anwendung dieser Rechtslage auf den vorliegenden Sachverhalt:**

Strittig ist, ob Aufwendungen für einen im Wohnungsverband gelegenen Raum, der laut Angaben des Bf vor dem Beschwerdejahr als Büro und nunmehr als Archiv genutzt wird, als Werbungskosten abzugsfähig sind.

Der Bf brachte dazu vor, den in den Vorjahren in seinem Einfamilienhaus als Büro genutzten 13,70 m<sup>2</sup> großen Raum im Erdgeschoß ab dem Beschwerdejahr als Archiv für ausschließlich berufliche Unterlagen verwendet zu haben. Für seine tägliche Arbeit habe er das ehemalige Kinderzimmer seiner Tochter G im 1. Stock beansprucht und seinen Arbeitsplatz dorthin verlegt. Seine Tochter habe sich nur noch fallweise bei den Eltern aufgehalten, weshalb er von diesem 17,60 m<sup>2</sup> großen Raum die rechte Seite am Fenster genutzt habe; der Büroanteil betrage rund 8 m<sup>2</sup>.

In Beantwortung eines Ergänzungsersuchens des Finanzamtes vom 24.9.2014 führte der zu diesem Zeitpunkt steuerlich noch unvertretene Bf zu den von ihm beantragten Arbeitsmitteln in Höhe von 1.953,33 € aus, als AHS-Lehrer mit Sicherheit mehr als 50 % seiner Arbeitszeit **in seinem Arbeitszimmer** zu Hause zu verbringen. Es gebe an der Schule keinen Arbeitsplatz – seine Arbeitsfläche in der Schule betrage 60 cm x 60 cm. Aus diesem Grund sei es für ihn unerlässlich, in seinem Büro zu Hause zu arbeiten.

Erstmals in der Beschwerde gegen den die Kosten für das Arbeitszimmer abweisenden Bescheid wandte der nunmehr steuerlich vertretene Bf ein, sich Anfang 2013 dazu entschlossen zu haben, sein früheres Büro im Erdgeschoß in einen Archivraum umzufunktionieren und diesen Raum zur Archivierung ausschließlich beruflicher Unterlagen zu verwenden.

Zum Nachweis seines Vorbringens legte der Bf einen mit der Fa. Lutz am 5.1.2013 geschlossenen Kaufvertrag vor. Gegenstand dieses Kaufvertrages war eine Bürokombination Techno, Ausführung Kirschbaum Noce, Schreibtischgestell Chrom. Das Kaufvertragsformular nahm Bezug auf die „Bestellung laut Plan, Anhang und Stückliste“.

Auf dem übermittelten Foto Nr. 14 ist dieser Schreibtisch nur teilweise abgebildet und auf Grund des Chromgestells erkennbar; darunter befindet sich ein fahrbarer Ablagetisch in Chrom.

Die vorgelegte Draufsicht zeigt, dass es sich entgegen der Erklärung des Bf nicht lediglich um eine „Platte in Kirsch“, sondern um einen halbrunden, bis unter eines der beiden Fenster reichenden Schreibtisch handelt.

Ebenfalls vorgelegt wurde eine Seitenansicht, welche die Schrankkombination zeigt, nicht aber eine Seitenansicht der gegenüberliegenden Seite, auf der (laut Draufsicht) ein geräumiger Schreibtisch und ein weiteres Möbelstück aufgestellt wurden.

Dass auf dem Foto Nr. 14 lediglich auf dem Schreibtisch gestapelte Unterlagen abgebildet sind, wogegen sich auf dem ebenfalls halbrunden Schreibtisch (Foto Nr. 15) des sich laut Bf im Obergeschoß befindlichen Büros (Foto 15) ein Laptop, Drucker, Kalender und eine Schreibtischlampe befinden, vermag das Vorbringen des Bf nicht in glaubwürdiges Licht zu rücken, weil sowohl Laptop als auch Drucker jederzeit an einen anderen Ort gebracht und dort genutzt werden können (vgl. BFG 27.2.2014, RV/5100688/2012).

Die Stückliste laut Rechnung der Fa. Lutz wurde trotz Aufforderung nicht vorgelegt, sodass die einzelnen Möbelstücke der als „Bürokombination“ bezeichneten Anschaffung im Detail nicht bekannt sind.

Die Draufsicht ermöglicht einen vollständigen Überblick über den laut Bf als Archiv genützten, über zwei Fenster verfügenden und inmitten des Wohnbereichs gelegenen Raum: Neben dem bereits beschriebenen Schreibtisch befinden sich darin Kästen, Laden und Regalschränke. Zweifellos bietet dieser Raum ausreichend Stauraum für die Unterbringung von Unterlagen welcher Art auch immer; er weist aber keine entscheidenden Merkmale eines für die private Lebensführung nicht nutzbaren Raumes auf. Der mit einer „Bürokombination“ samt Schreibtisch ausgestattete Raum ist vielmehr geradezu typisch für ein Arbeitszimmer eingerichtet und daher nicht als Archiv anzusehen, das für die Nutzung zu Wohnzwecken nicht in Betracht käme.

Damit ist die Beschwerde aber bereits entschieden:

Bildet ein wie ein typisches Arbeitszimmer eingerichteter Raum nicht den Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit, ändern auch eine intensive berufliche Nutzung dieses Raumes oder die (beinahe) ausschließliche Aufbewahrung von Schulmaterial in diesem Raum nichts an der Nichtabzugsfähigkeit der auf diesen Raum entfallenden Errichtungs- bzw. Einrichtungskosten.

Der Vollständigkeit halber ist zum Vorbringen des Bf, er verwende diesen Raum ausschließlich zur Aufbewahrung von Unterlagen, erledige seine täglichen Arbeiten aber in einem anderen Raum, im Rahmen der freien Beweiswürdigung Folgendes festzustellen:

Es entspricht auch nach der Judikatur des VwGH der Lebenserfahrung, dass Abgabepflichtige ihre Erklärungen im Verlauf eines Abgabenvorgangs zunehmend der Kenntnis ihrer abgabenrechtlichen Wirkung entsprechend gestalten (VwGH 17.4.2008, 2008/15/0052).

Spätere (abweichende) Angaben sind daher im Allgemeinen unter dem Aspekt zu sehen, dass zwischenzeitig die Konsequenzen einer Aussage bewusst geworden sind und versucht wird, allfällige negative Konsequenzen durch geänderte Angaben zu vermeiden.

Nur so ist erklärbar, dass der Bf in seiner am 3.10.2014 beim Finanzamt eingelangten Erklärung ausführte, als AHS-Lehrer mit Sicherheit mehr als 50 % seiner Arbeitszeit in seinem Büro zu Hause zu arbeiten. Von einem Archiv und einer Aufteilung der Vorbereitungs- und Korrekturtätigkeit einerseits und der Aufbewahrung der beruflichen Unterlagen andererseits auf zwei unterschiedliche Räume war in dieser Eingabe,

obwohl das Archiv nach den späteren Angaben des Bf bereits seit Anfang 2013 existierte, keine Rede.

Erst nachdem das Finanzamt die entsprechenden Kosten nicht anerkannt hatte und dem Bf, nunmehr steuerlich vertreten, bewusst geworden war, dass Lehrkräfte ein häusliches Arbeitszimmer, unabhängig von der darin verbrachten Arbeitszeit, nicht als Werbungskosten geltend machen können, brachte er Kosten für ein Archiv ins Spiel.

Die erstmals in der Beschwerde aufgestellte Behauptung, ein Archiv für die Lagerung ausschließlich beruflicher Unterlagen eingerichtet zu haben, dort aber nicht zu arbeiten, lässt darauf schließen, dass diese Angaben nicht die tatsächlichen Verhältnisse widerspiegeln, sondern der zwischenzeitigen Kenntnis der Rechtslage Rechnung tragen.

Es erscheint nicht nur widersinnig, sondern widerspricht auch der Lebenserfahrung, einen 13,70 m<sup>2</sup> großen Raum eines Einfamilienhauses, der bisher als Büro gedient hat und in dem sich auch weiterhin ein Schreibtisch befindet, ausschließlich zur Lagerung von Unterlagen zu verwenden, während „die erforderliche tägliche Arbeit“ in einem nur 8 m<sup>2</sup> großen, abgegrenzten Bereich des insgesamt 17,60 m<sup>2</sup> großen Kinderzimmers der Tochter erledigt wird, die sich im Beschwerdejahr zumindest noch fallweise bei den Eltern aufgehalten hat.

Der Bf vermochte keinen triftigen, plausiblen Grund für die Aufbewahrung der Schulunterlagen und die tägliche Arbeit in getrennten Räumen zu nennen.

Das Vorbringen in der mündlichen Verhandlung, sämtliche Wohnräume befänden sich im Erdgeschoß, weshalb er das Arbeiten im ruhigeren Obergeschoß vorziehe, vermag nicht zu überzeugen, weil im Beschwerdejahr im Einfamilienhaus neben dem Bf nur noch dessen Ehegattin und die 13 Jahre alte zweite Tochter wohnten und weil der Bf bei Planung des Einfamilienhauses sein Büro bewusst im Erdgeschoß situiert und dort auch viele Jahre gearbeitet hat.

Dass der mit einem Schreibtisch ausgestattete Raum im Erdgeschoß nicht weiterhin als Büro genutzt wird, ist umso unverständlicher, als das Zimmer der Tochter laut eigenen Angaben nicht zur ausschließlichen Nutzung, sondern nur zur Mitnutzung zur Verfügung gestanden ist.

Auch der Einwand, dass der im bisherigen Büro befindliche Schreibtisch über keinerlei Fächer oder dergleichen verfügt, vermag nicht zu überzeugen, weil auch der Schreibtisch im Zimmer der Tochter (Foto Nr. 15) keine derartigen Fächer aufweist.

Bei Würdigung der gesamten Umstände ist dem Bf die Glaubhaftmachung seines Vorbringens nicht gelungen.

Im Ergebnis ist davon auszugehen, dass er den als Archiv bezeichneten Raum im Beschwerdejahr sowohl für die Aufbewahrung der Arbeitsunterlagen als auch unverändert für Vorbereitungs- und Korrekturtätigkeiten genutzt hat. Dieser Raum stellt daher, wie oben bereits erläutert, ein – nicht abzugsfähiges, weil nicht den Mittelpunkt seiner beruflichen Tätigkeit bildendes – Arbeitszimmer und kein Archiv dar. Aus diesem Grund



sind der Schreibtisch, der Stuhl und die weiteren als „Bürokomination“ bezeichneten Möbel, die mangels einer detaillierten Auflistung im Einzelnen nicht bekannt sind, als nicht abzugsfähige Einrichtungsgegenstände anzusehen. Dass es sich bei diesen Möbeln nach deren funktionellen Gestaltung um nach der Verkehrsauffassung typische Büromöbel handeln würde, ergibt sich weder aus der vorgelegten Seitenansicht noch aus dem Vorbringen des Bf. Wie die vorgelegten Fotos veranschaulichen, sind diese Möbel universell für die Aufbewahrung unterschiedlicher Gegenstände einsetzbar.

Wie oa, stellen Einrichtungsgegenstände der Wohnung selbst dann steuerlich nicht abzugsfähigen Mischaufwand dar, wenn sie beruflich genutzt werden.

Sämtlichen in der Beschwerde geltend gemachten Werbungskosten für das „Archiv“ ist daher die Anerkennung zu versagen.

### **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.

Im vorliegenden Beschwerdefall war die Beantwortung der Frage, ob gegenständlich ein Archiv oder ein Arbeitszimmer eingerichtet wurde, von der Würdigung des festgestellten Sachverhaltes abhängig und keine Frage von grundsätzlicher Bedeutung bzw. keine Rechtsfrage.

Linz, am 30. Mai 2017