

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Helga Preyer in der Beschwerdesache Bf., 1140 Wien - gemäß § 323 Abs. 38 BAO als Beschwerde iSd Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigende Berufung - vom 14. Dezember 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 14. November 2011 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2011 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Der Beschwerdeführer (Bf.) ist Universitätsprofessor bzw. -assistent und bezieht Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit. In der Einkommensteuererklärung für 2011 wurden Werbungskosten in Höhe von €°2.889,85 betreffend ein Arbeitszimmer (Afa, Finanzierungskosten, Betriebskosten etc.) geltend gemacht.

Mit Vorhalt wurde der Bf. um Darlegung der Notwendigkeit eines Arbeitszimmers außerhalb der Universität und um Aufgliederung der einzelnen Tätigkeiten (Unterricht und Forschung etc.) sowie Angabe der durchschnittlichen wöchentlichen Gesamtarbeitszeit ersucht; weiters um die Vorlage einer Kopie des Wohnungsplanes mit Einzeichnung der einzelnen Einrichtungsgegenstände, Bestätigung des Arbeitgebers über das zeitliche Ausmaß des an der Universität zur Verfügung stehenden Arbeitsplatzes, in welchem zeitlichen Ausmaß das häusliche Arbeitszimmer benutzt wird.

Mit Vorhaltbeantwortung teilte die steuerliche Vertreterin mit, dass sich das angegebene Büro außerhalb des Wohnungsverbandes befindet und daher kein häusliches Arbeitszimmer sei. Es würde ausschließlich beruflich genutzt und sei dementsprechend ausgestattet. Eine Kopie des geforderten Wohnungsplanes wurde beigelegt.

Die Adresse der Wohnung und des Arbeitszimmers wäre zwar gleich, jedoch liegen sie in verschiedenen Stockwerken und weisen unterschiedliche Türnummern auf - die Wohnung Top 45 und das Büro Top 5-6.

Für zur Gänze beruflich genutzte Zweitwohnungen gelte § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 nicht, ebenso wenig für Arbeitszimmer außerhalb des Wohnungsverbandes (UFS 28.05.10, RV/1467-L/08). Somit kann nicht vom Vorliegen eines häuslichen Arbeitszimmers i.S.d. § 20 Abs. 1 Z 2 lit d EStG 1988 ausgegangen werden.

Wie bereits im Schreiben vom 13.5.2012 festgehalten, bilde die Hauptaufgabe des Bf. als Universitätsassistent die Dienstpflicht zur selbständigen Forschungstätigkeit. Dies beinhaltet u.a. umfangreiche fachschriftstellerische Tätigkeiten, die Tätigkeit als Gutachter und die Antragstellung bzw. Mitarbeit bei Forschungsprojekten. Dies erfordere Arbeiten bis in die späten Abendstunden und an den Wochenenden, um mit der internationalen Konkurrenz mithalten zu können. Des Weiteren nütze er das Arbeitszimmer regelmäßig ganztägig als Arbeitsplatz. Da seine zukünftige berufliche Entwicklung ausschließlich von der regelmäßigen Evaluierung seiner selbständigen Forschungsleistung abhängig sei, wäre das Arbeitszimmer unbedingt erforderlich.

Die Notwendigkeit sei nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht zu eng zu sehen, sondern die entsprechenden Ausgaben bereits dann als erforderlich anzusehen, wenn sie nach dem Urteil gerecht und billig denkender Menschen für eine bestimmte Tätigkeit unzweifelhaft sinnvoll sind. Lässt ein Aufwand hingegen seiner Art nach nur eine berufliche Veranlassung erkennen, kommt dem Abgrenzungskriterium der Notwendigkeit überhaupt keine entscheidende Bedeutung zu (VwGH 12.04.1994, 91/14/0024; UFS 20.07.11, RV/0438-G/08).

Gemäß UFS-Rechtssatz vom 6.3.2010, RV/0493-W/12 Stamm-RS 1 stehe es dem nichtselbständig Erwerbstätigen offen, seine Arbeitsmittel frei zu wählen. Soweit es sich um kein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer handelt und damit eine private Mitveranlassung bzw. ein Zusammenhang der Ausgaben mit der Lebensführung

ausscheidet, steht dem Abzug der Mietkosten für außerhalb der Wohnung gelegener Büroräumlichkeiten auch der Umstand nicht entgegen, dass der Bf. beim Arbeitgeber ebenfalls über einen Büroparkplatz verfügt.

Daraus ergäbe sich, dass es nicht relevant sei, ob und in welchem zeitlichen Ausmaß an der Universität ein Arbeitsplatz zur Verfügung steht.

Mit Einkommensteuerbescheid vom 14.11.2012 anerkannte das Finanzamt die Kosten für das geltend gemachte Arbeitszimmer mit der Begründung nicht an, dass die Arbeitsleistungen vollständig am Dienort erbracht werden können und zu den Ersuchen um Ergänzung keine zusätzlichen Vereinbarungen mit dem Dienstgeber betreffend des Ortes der Erbringung von Arbeitsleistungen bekannt gegeben worden sei. Auch wenn es zutreffen mag, dass Teile der Arbeitsleistungen tatsächlich im Arbeitsraum erbracht werden, so liegt eine berufliche Veranlassung (Notwendigkeit) für die Verrichtung von Arbeitsleistungen im Arbeitsraum nicht vor.

Im Rahmen des Vorlageantrages wurde ergänzend eingewendet, dass sich das angegebene Büro außerhalb des Wohnungsverbandes befindet und daher kein häusliches Arbeitszimmer darstelle. Es würde ausschließlich beruflich genutzt und sei dementsprechend ausgestattet. Eine Kopie des geforderten Wohnungsplanes wäre am 10.9.2012 vorgelegt worden.

Die Aufwendungen für den Arbeitsraum stellen daher Werbungskosten dar und zur Gänze zu berücksichtigen.

Rechtslage

Betriebsausgaben sind gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

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

Gemäß § 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.

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

Nach der Verkehrsauffassung ist als Arbeitsmittelpunkt eines Hochschullehrers die Universität anzusehen, wo ihm vom Dienstgeber ein Arbeitszimmer zur Verfügung gestellt wird. Dabei wird auf das typische Berufsbild eines Hochschulprofessors, nämlich Forschung und Lehre und nicht nach den Gegebenheiten des Einzelfalls abgestellt. Nicht zuletzt handelte es sich bei dem angeführten Projekt auch um einen Forschungsauftrag (vgl. VwGH 16.12.2003, 2001/15/0197).

Beweiswürdigung

Der Bf. beantragte die Berücksichtigung von Werbungskosten im Zusammenhang mit einer Zweitwohnung - zu je 50% im Eigentum des Bf. und seiner Ehegattin stehend - und sich im gleichen Haus aber in verschiedenen Stockwerken befindet und für seine berufliche Tätigkeit genutzt wird.

Die Wohnung bestehend aus Küche, Bad und zwei Arbeitszimmern verfügt über einen eigenen Eingang und grenzt auch nicht unmittelbar an die privat genutzte Wohnung. Bei dieser Wohnung handelt es sich nach Judikatur (vgl. insb. VwGH 13.10.1999, 99/13/0093) und Literatur (vgl. zB Jakom/Baldauf EStG, 2011, § 20 Rz 47) daher nicht um ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer. Die Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d leg.cit. ist auf den vorliegenden Fall somit nicht anwendbar. Die Frage, ob das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit des Bf. bildet, ist daher nicht entscheidend.

Zutreffend ist, dass in Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, ein bedeutendes Indiz ist, ob Aufwendungen für die Erwerbstätigkeit notwendig sind (vgl. Zorn/Hörtnagl-Seidner in Hofstätter/Reichel, EStG 1988, Kommentar, § 20 Rz 3.4). Die Notwendigkeit ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes aber nicht dahingehend zu verstehen, dass eine berufliche Tätigkeit ohne die strittigen Aufwendungen unter keinen Umständen denkbar wäre, sondern die entsprechenden Aufwendungen sind vielmehr bereits dann als erforderlich anzusehen, wenn sie nach dem Urteil gerecht und billig denkender Menschen für eine bestimmte Tätigkeit unzweifelhaft sinnvoll sind (vgl. VwGH 12.04.1994, 91/14/0024;

siehe dazu auch Jakom/Baldauf EStG, 2013, § 20 Rz 19: "Die Entscheidung über die Zweckmäßigkeit von Aufwendungen muss dem Steuerpflichtigen überlassen bleiben."). Lässt ein Aufwand hingegen seiner Art nach nur eine berufliche Veranlassung erkennen, kommt dem Abgrenzungskriterium der Notwendigkeit überhaupt keine entscheidende Bedeutung zu (vgl. nochmals Zorn/Hörtnagl-Seidner in Hofstätter/Reichel, EStG 1988, Kommentar, § 20 Rz 3.4, sowie die dort zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, insbesondere VwGH 30.05.2001, 95/13/0288).

Der Bf. brachte vor, dass die Hauptaufgabe des Bf. als Universitätsassistent die Dienstpflicht zur selbständigen Forschungstätigkeit beinhalte mit umfangreicher fachschriftstellerischen Tätigkeit, die Tätigkeit als Gutachter und die Mitarbeit bei Forschungsprojekten. Dies erfordere Arbeiten bis in die späten Abendstunden und an den Wochenenden und würde das Arbeitszimmer regelmäßig ganztätig als Arbeitsplatz benützt. Dem Steuerpflichtigen stehe es frei seine Arbeitsmittel frei zu wählen. Da es sich um kein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer handelt und damit eine private Mitveranlassung ausscheide, stehe dem Abzug der Mietaufwendungen für das außerhalb der Wohnung gelegene Arbeitszimmer bzw. Büro auch der Umstand nicht entgegen, dass der Bf. beim Arbeitgeber über einen Büro- und Parkplatz verfüge.

Erwägungen

Der einschränkende Norminhalt des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 umfasst nur solche Arbeitszimmer, die sich im Wohnungsverband befinden, wenn es z.B. über einen gemeinsamen Flur oder Vorraum ohne Betreten des Wohnbereiches erreicht werden kann (vgl. VwGH 22.1.2004, 2001/14/0004). Auch Räume im Dach- oder Kellergeschoss können ein Arbeitszimmer im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 umfassen.

Nach der ausführlichen Tätigkeitsbeschreibung in der schriftlichen Stellungnahme des Bf. an das Finanzamt liegt der Schwerpunkt der Tätigkeit des Bf. in der Forschungstätigkeit und beinhalte auch fachschriftstellerische Tätigkeiten sowie Gutachtertätigkeit oftmals ganztätig und bis in die späten Abendstunden bzw. auch an den Wochenenden.

Etwaige Vermutungen, wonach das Arbeitszimmer nicht ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt würde, sind durch die Aktenlage und insbesondere durch die seitens des Erhebungsdienstes des Finanzamtes nicht gedeckt.

Auf Grund des vorliegenden Sachverhaltes ist ersichtlich, dass die Tätigkeit des Bf. die Vermutung ausschließlich beruflicher Veranlassung der Zweitwohnung als Arbeitsbereich gegeben ist.

Bei diesem speziellen Sachverhalt war nach der Art der Tätigkeit sowohl von der unmittelbaren beruflichen Notwendigkeit eines Arbeitszimmers als auch von dessen ausschließlicher oder nahezu ausschließlicher beruflicher Nutzung auszugehen, sodass die beantragten Aufwendungen bzw. Ausgaben als Werbungskosten anzuerkennen waren.

Zulässigkeit einer Revision

Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nicht zulässig, da sich unter Verweis auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vom 18.12.2013, ZI 2013/13/0103 keine strittige Rechtsfrage ergibt.