

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Mag. Alfred Peschl und die weiteren Mitglieder HR Mag. Manuela Fischer, Mag. Michael Schiller und Gottfried Haselmayer über die Berufung des Bw., vom 8. Juni 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 vom 14. Mai 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2006 und 2007 nach der am 10. März 2010 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Bw. (Berufungswerber) verfügte bis zum Ende des Jahres 2004 über einen Gewerbeschein für die Tätigkeit als „Vermögensberater“ und übte das Gewerbe bis zum Jahr 2004 selbstständig aus. Ab dem Jahr 2005 war er als Angestellter im Bereich Finanzservice, Vermögensberatung tätig und bezog auch in den Jahren 2006 und 2007 Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit.

Mit den im Dezember 2008 eingebrachten Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung beantragte der Bw. die Berücksichtigung von Werbungskosten. Diese betrugen insgesamt für das Jahr 2006 Euro 8.702,70 bzw. für das Jahr 2007 Euro 9.291,38.

Infolge der Ergänzungersuchen der Abgabenbehörde erster Instanz vom 26.1. bzw. 3.2.2009 die beiden Veranlagungsjahre betreffend, legte der Bw. entsprechende Aufstellungen dazu

vor. Die Werbungskosten resultierten in beiden Jahren hauptsächlich aus Kosten für Miete und Strom für eine Wohnung in 1180 Wien.

Der Bw. führte in den jeweiligen Schreiben u.a. aus, dass es sich um eine als Büro genutzte Wohnung handle und er seinen Wohnsitz in 1230 Wien habe. Die berufliche Veranlassung ergebe sich infolge seiner Tätigkeit als „Angestellter im Außendienst“ bei einer Tochtergesellschaft der Bank. Er sei Berater für vermögende Privatkunden betreffend Vermögensveranlagung und Zukunftsvorsorge. Die Tätigkeit sei im Wesentlichen erfolgsabhängig vergütet, gestalte sich zeitaufwändig und gehe deutlich über das Ausmaß der banküblichen Öffnungszeiten hinaus. Die Wohnung sei ausschließlich gemietet worden um die für den Kundenstock erforderlichen Arbeiten, wie die laufende Verfolgung von Börsen und Märkten via Internet, Erstellung umfangreicher Analysen und Vergleichsrechnungen etc., verrichten zu können.

Aus der Stellungnahme des Arbeitgebers gegenüber der Abgabenbehörde erster Instanz vom 12.5.2009 geht hervor, dass dem Bw. für seine Tätigkeit ein Büro und Arbeitsmittel (Laptop, Handy, allgemeine Büromittel) sowie die Unterstützung des Innendienstes zur Verfügung stünden. Er sei für Retailkunden im Wertpapierdienstleistungsbereich, Finanzierungen und Versicherungen tätig. Für die Erreichbarkeit außerhalb der Banköffnungszeiten sei, nach Ansicht des Arbeitgebers, kein Büro notwendig. Überstunden werden pauschal abgegolten.

Die **Bescheide** für die Einkommensteuer der Jahre 2006 bzw. 2007 ergingen mit Datum 14. Mai 2009.

Für das Jahr 2006 ergab sich eine Nachforderung von Euro 9.137,11; für 2007 betrug diese Euro 8.346,85.

Die im Zusammenhang mit der Wohnung beantragten Werbungskosten wurden in beiden Jahren nicht anerkannt. Anteilige Kosten für die Internetnutzung wurden bei der Bemessung der Einkommensteuer berücksichtigt.

In der Begründung der Bescheide wurde darauf verwiesen, dass der Bw. am in Rede stehenden Standort 1180 Wien kein selbständiges Gewerbe „Vermögensberatung“ mehr ausübe und der Gewerbeschein seit 31.12.2004 nicht mehr bestehe. Dem Bw. wurden seitens des Arbeitgebers Arbeitsplatz und Arbeitsmittel zur Verfügung gestellt und es sei nach Ansicht des Arbeitgebers für die Erreichbarkeit außerhalb der Banköffnungszeiten kein „Privat“Büro erforderlich. Die Wohnung in 1180 Wien sei nicht als Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit anzusehen.

Gegen die beiden angeführten Bescheide erhob der Bw. mit Schreiben vom 8. Juni 2009 das Rechtsmittel der **Berufung**.

In der Berufung verwies der Bw. darauf, dass es sich bei den angemieteten Räumlichkeiten um ein außerhalb des Wohnungsverbandes gelegenes Arbeitszimmer handle. Nach Ansicht des Bw. sei die berufliche Verwendung in einem das eigene Arbeitszimmer rechtfertigenden Ausmaß nötig gewesen.

Der Hauptteil seiner jeweiligen Bruttobezüge habe aus umsatzabhängigen Entgelten bestanden. Im Jahr 2006 seien es 90,5% und im Jahr 2007 88,3% des Gesamtbezuges gewesen. Die Bezüge in dieser Höhe seien nur durch die Arbeitsmöglichkeit in der angemieteten Wohnung außerhalb der banküblichen Öffnungszeiten überhaupt möglich gewesen. Natürlich habe der Arbeitgeber alle erforderlichen Arbeitsmittel während der Banköffnungszeiten zur Verfügung gestellt. Es wären aber in dieser Zeit auch Verwaltungsarbeiten, Kundengespräche (großteils außer Haus) sowie Telefonate mit Kunden zu erledigen gewesen. Für die umfangreichen Recherchen und Vorbereitungstätigkeiten für erfolgreiche Kundengespräche mit den vermögenden Privatkunden, sei das Arbeitszimmer insbesondere abends notwendig und gerechtfertigt gewesen. Es sei ausschließlich beruflich genutzt worden und nicht für eine private Lebensführung eingerichtet gewesen.

Der Bw. habe sein Dienstverhältnis per 30.6.2009 beendet und die Pension angetreten. Der Mietvertrag für die in Rede stehende Wohnung werde im Laufe des Jahres 2009 gekündigt werden.

Der Bw. stellte den Antrag bei Festsetzung der Einkommensteuer für das Jahr 2006 bzw. 2007 jeweils die Aufwendungen für das Arbeitszimmer von der Bemessungsgrundlage in Abzug zu bringen.

Es wurden sowohl die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat als auch die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

In Beantwortung eines weiteren Ergänzungsersuchens der Abgabenbehörde erster Instanz vom 23.7.2009 wurde mit Schreiben vom 25.8.2009 der Mietvertrag samt Plan für die in Rede stehende Wohnung beigebracht. Der Bw. gab an, dass die Wohnung während der Werktagen 3x wöchentlich mit einem Zeitaufwand von 5 – 6 Stunden täglich, sowie am Wochenende durchschnittlich mit etwa 8 Stunden genutzt worden sei.

Dem vorgelegten Mietvertrag ist zu entnehmen, dass dieser bereits am 25.8.1997 auf unbestimmte Zeit geschlossen worden war. Die Wohnung hat eine Nutzfläche von 69,97 m², besteht aus 2 Zimmern, Küche, Vorraum, Bad, WC und 2 Schrankräumen und ist mit einer Einbauküche ausgestattet. Der Mietgegenstand darf nur für eigene Wohnzwecke genutzt werden.

In der am 10. März 2010 abgehaltenen **mündlichen Berufungsverhandlung** wurde nach Vortrag des o. a. aktenkundigen Sachverhaltes ergänzend durch den Bw. vorgebracht.

Die Wohnung sei auch für die Ablage von Kundenunterlagen (zum Teil resultierend aus der selbständigen Tätigkeit und aus Zweitschriften der Bankunterlagen) in großem Ausmaß genutzt worden. Diese Unterlagen seien für die Betreuung der Kunden notwendig gewesen und seien über die „reinen“ Bankakten hinausgegangen.

Der Bw. wiederholte seinen Antrag, den Berufungen Folge zu geben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gem. § 16 EStG 1988 sind Werbungskosten eines Arbeitnehmers Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen die beruflich veranlasst sind.

Eine berufliche Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben objektiv im Zusammenhang mit einer nichtselbständigen Tätigkeit stehen und nicht unter ein steuerliches Abzugsverbot fallen. Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer dürfen gem. § 20 Abs 1 Z 2 lit d EStG 1988 bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden.

Dies gilt nicht für ein außerhalb des Wohnungsverbandes gelegenes Arbeitszimmer. Es ist jedoch für die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen das Vorliegen der beruflichen Notwendigkeit maßgeblich.

In den berufungsgegenständlichen Jahren 2006 und 2007 war der Bw. als Angestellter im Außendienst im Bereich Vermögensberatung und Finanzservice bei der Bank tätig und bezog ausschließlich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Mit den Anträgen für die Arbeitnehmerveranlagungen der Jahre 2006 und 2007 machte der Bw. Werbungskosten aus Aufwendungen für Miete und Strom für eine Wohnung an der Adresse 1180Wien geltend.

In den Jahren vor der unselbständigen Tätigkeit verfügte der Bw., wie der Aktenlage zu entnehmen ist, bis Ende des Jahres 2004 über einen Gewerbeschein für die Tätigkeit als Vermögensberater und war selbständig gewerblich tätig. Die Leitung seines Unternehmens befand sich in der in Rede stehenden Wohnung an der Adresse 1180Wien und wurden die Aufwendungen für die Wohnung stets als Betriebsausgaben steuerlich geltend gemacht. Der Mietvertrag dafür wurde bereits am 25.8.1997 geschlossen. Der Wohnsitz des Bw. befand sich in 1230 Wien.

Für die bereits seit 2005 unselbständig ausgeübte Tätigkeit standen ihm nach Auskunft des Arbeitgebers ein Büro und Arbeitsmittel wie Mobiltelefon, Laptop und allgemeine Büromittel, sowie die Unterstützung durch den Innendienst zur Verfügung. Es war nach den Angaben des

Arbeitgebers für die Erreichbarkeit außerhalb der Banköffnungszeiten nicht erforderlich ein zusätzliches Büro bzw. privates Arbeitszimmer zu haben.

Hinsichtlich der für die Jahre 2006 und 2007 beantragten Werbungskosten argumentierte der Bw. dass die Wohnung als „Arbeitszimmer“ für ihn beruflich notwendig gewesen sei. Seine Tätigkeit wurde im Wesentlichen erfolgsabhängig vergütet, habe sich zeitaufwändig gestaltet und sei über das Ausmaß der banküblichen Öffnungszeiten hinausgegangen. Die Wohnung sei ausschließlich gemietet worden, um die für den Kundenstock erforderlichen Arbeiten, wie z.B. Internetrecherchen, Analysen und Vergleichsrechnungen sowie Vorbereitungstätigkeiten für Kundengespräche, durchführen zu können. Die Wohnung sei als Büro eingerichtet gewesen und sei 3x wöchentlich 5 – 6 Stunden und an Wochenenden durchschnittlich 8 Stunden genutzt worden. In der mündlichen Berufungsverhandlung ergänzte der Bw., dass dort auch die Ablage von Kundenunterlagen, wie Zweitschriften der Bankakte und Akte aus der selbständigen Tätigkeit, erfolgt sei.

Wenn der Bw. vorbringt, dass die Wohnung ausschließlich zur Durchführung der vorbereitenden Arbeiten für die Kundenbetreuung gemietet worden sei, dann mag dies wohl für den Zeitraum seiner selbständigen gewerblichen Tätigkeit zutreffend sein.

Der Sachverhalt ist jedoch ab jenem Moment anders zu beurteilen, als der Bw. die unselbständige Tätigkeit im Rahmen eines Dienstverhältnisses aufnahm und dem Bw. seitens des Arbeitgebers Arbeitsplatz und Arbeitsmittel (Laptop, Internetzugang etc.) zur Verfügung gestellt wurden.

Es ist davon auszugehen, dass durch den Arbeitgeber, insbesondere im Hinblick auf dessen Interesse an den zukünftigen Geschäftsabschlüssen und Umsätzen, die Voraussetzungen geschaffen wurden, um die entsprechende Betreuung der Kunden sicher zu stellen. Die durch den Bw. beschriebenen Tätigkeiten zur Vorbereitung der Kundenbetreuung und –gespräche, wie Internetrecherchen, Analysenerstellung etc., konnten jedenfalls in den Büroräumlichkeiten des Arbeitgebers durchgeführt werden. Die Kundengespräche fanden großteils außer Haus, bei den Kunden direkt, statt.

Aufgrund der vorgenannten Umstände und der Art der Tätigkeit ist keine berufliche Notwendigkeit dafür festzustellen, die in den früheren Jahren betrieblich genutzte Wohnung auch im Rahmen des Dienstverhältnisses weiter als „privates“ Büro und Arbeitszimmer zu nutzen. Der Verweis auf die Verwendung der in der Wohnung gelagerten Kundenakten, bei denen es sich zum Teil um Zweitschriften der Bankakten handelte, rechtfertigt die Notwendigkeit eines „privaten“ Arbeitszimmers nicht.

Auch der Hinweis des Bw. auf sein umsatzabhängiges Gehalt und die damit zusammenhängende Notwendigkeit des zusätzlichen Arbeitsraumes geht im Hinblick auf die

Bestimmung des § 16 Abs 1 EStG 1988 und der Anerkennung von Werbungskosten ins Leere. Dass die Höhe der erzielten Einkünfte für die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen maßgeblich wäre, lässt sich aus dem Wortlaut der Gesetzesbestimmung nicht entnehmen. Stellt diese Vorschrift doch allein auf die berufliche und betriebliche Tätigkeit ab, jedoch nicht auf deren wirtschaftliche Ergebnisse.

Verwendet der Bw. somit ohne unbedingte berufliche Notwendigkeit die in Rede stehende Wohnung als Arbeitszimmer, trotz des ihm beim Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Arbeitsplatzes, so liegt der Schluss nahe, dass dafür in seinem privaten Interesse liegende und daher steuerrechtlich unbeachtliche Gründe maßgebend sind. Dies bedeutet jedoch, dass daraus keine Werbungskosten resultieren können.

Die Anerkennung der Aufwendungen für die Mietwohnung in den Jahren 2006 und 2007 als Werbungskosten wurde daher durch die Abgabenbehörde erster Instanz zu Recht versagt.

Die Entscheidung über die Berufungen war spruchgemäß zu treffen.

Wien, am 15. März 2010