



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., W., Vxxx, vertreten durch triple A consult Wirtschaftsprüfungs-GmbH, 1030 Wien, Apostelgasse 36/12, vom 28. Februar 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 8/16/17, vertreten durch ADir. Mold, vom 9. Februar 2009 betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 2007 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 2007 wird geändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (Bw.) ist Leiter der Katastrophenhilfe der F. Österreich und für zahlreiche Projekte und Schulungen im In- und Ausland tätig. Er ist in W hauptwohnsitzgemeldet und hat in O. einen Nebenwohnsitz.

In der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2007 beantragte der Bw. unter anderem die steuerliche Berücksichtigung von Reisekosten in Höhe von 1.974,76 € sowie von sonstigen Werbungskosten in Höhe von 1.119,69 €.

Das Finanzamt forderte den Bw. auf, diesbezügliche Reisekostenabrechnungen und ein Fahrtenbuch vorzulegen sowie seine berufliche Tätigkeit darzustellen.

Der Bw. gab dazu in einem Schriftsatz vom 29. Jänner 2009 bekannt, dass er nach einem Training im April 2007 zum Thema „Internationale Standards in der Nothilfe“ zu einem „follow-up“ und zum Ausbau von Kontakten mit anderen Organisationen nach Brüssel gereist sei und sich bei der Organisation D. aufgehalten habe. Er habe diesbezüglich eine Teilnahmebestätigung bzw. ein Zertifikat.

Der Aufenthalt in Berlin diente einem Treffen mit einem deutschen Konsulenten/Bauingenieur, es ginge dabei im Wesentlichen um ein „update“ zu den neuesten Entwicklungen im Bereich „Emergency Shelter/Reconstruction“ im Rahmen der Katastrophenhilfe.

Die Einzelfahrscheine hätten sich auf die zwei- bis dreimalige wöchentliche Teilnahme an einem Französisch - Einzelunterricht bezogen.

Die Abgabenbehörde erster Instanz erließ am 9. Februar 2009 erklärungsgemäß den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007. In der dagegen elektronisch eingebrachten Berufung beantragte der Bw., die auf dem berichtigten Lohnzettel für seine Auslandstätigkeit ausgewiesenen, vom Dienstgeber einbehaltenen Lohnsteuerbeträge in Höhe von 789,82 € zu berücksichtigen.

Über Vorhalt wurde der Bw. aufgefordert, die Art und die Höhe der Reisekosten sowie der geltend gemachten sonstigen Werbungskosten nachzuweisen. Darüber hinaus hat das Finanzamt den Bw. hinsichtlich dieser Werbungskosten ersucht, die Zahlungszeitpunkte, die jeweiligen Zahlungsempfänger, den Zahlungszweck, die Zahlungsform sowie die jeweilige berufliche Veranlassung (inländische oder ausländische Tätigkeit) dieser Aufwendungen bekannt zu geben.

Der Bw. legte zum Nachweis der Reisekosten in einer Gesamthöhe von 1.261,30 € zum Teil Einzelfahrscheine und Belege über ÖBB Fahrten vor und übermittelte eine Aufstellung der mit der ÖBB gemachten Reisen (zB O. - Linz, W – Wörgl, W – O., Salzburg – Linz, O. – Dornbirn usw.) mit den jeweiligen Daten dieser Reisen. Die beruflichen Ziele dieser Reisen waren den besagten Aufstellungen nicht zu entnehmen.

Im Übrigen wurden Rechnungen sowie Buchungsbestätigungen über die Reise nach Brüssel und Berlin vorgelegt. Dabei geht es um die Abzugsfähigkeit von Fahrtkosten in Höhe von insgesamt 436,96 € sowie um Tag- und Nächtigungsgelder im Ausmaß von insgesamt 276,50 €.

Der Bw. übermittelte auch Rechnungen über die Anschaffung von Büromöbel in Höhe von 141,60 €, die in den besagten Fakturen als „Regale/Wohn-Speisezimmer“ bezeichnet wurden. Darüber hinaus legte die steuerliche Vertretung des Bw. in einem Fax-Schreiben dar, dass der Bw. für die F. W. bereits langjährig als Leiter von Auslandseinsätzen der Katastrophenhilfe tätig sei. Diese Einsätze führten kurzfristig in die verschiedensten Regionen der Erde, aber

ebenso wichtig sei es, in ruhigeren Zeiten die Kontakte zu Behörden, Fachkräften und Sponsoren laufend zu pflegen, um im Krisenfall deren Unterstützung zu sichern. Da diese Schlüsselpersonen in allen Zeitzonen leben und arbeiten, sind sie zu einer W.er Bürozeit selten erreichbar, sodass es erforderlich sei, dass der Bw. die wichtigsten Unterlagen stets bei sich hat, um von seinem Arbeitsplatz zu Hause oder von unterwegs die erforderlichen Telefonate oder e-mails zu erledigen. Diese Tätigkeit erfordere außerordentliches persönliches Engagement hinsichtlich Weiterbildung wie zB in Sprachen, neuen Technologien, politischen Veränderungen etc, was wiederum eine hohe Eigeninitiative und Reisetätigkeit erfordere. Um den Verwaltungsaufwand beim Dienstgeber geringer zu halten, wären kleinere berufliche Reisekosten vom Bw. selbst getragen worden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 11. Mai 2009 berücksichtigte das Finanzamt zwar die in der Berufung beantragten zusätzlich einbehaltenen Lohnsteuerbeträge, verneinte jedoch den Abzug der Fahrtkosten von W. nach Berlin und von W. nach Brüssel sowie der Kosten für ÖBB Fahrten und Einzelfahrscheine in Höhe von insgesamt 1.698,26 €. Weiters blieben die Taggelder und Nächtigungsgelder für Auslandsreisen in Höhe von 279,50 € sowie die Kosten für die Büromöbel in Höhe von 151,60 € einkommensteuerrechtlich unberücksichtigt.

Den Begründungsausführungen der Berufungsvorentscheidung ist diesbezüglich zu entnehmen, dass der Bw. dem Ersuchen um Bekanntgabe und Nachweis der jeweiligen beruflichen Veranlassung der geltend gemachten Reisekosten in Bezug auf die als „Einzelfahrscheine“ und „ÖBB Fahrten“ vorgelegten Unterlagen nicht entsprochen habe. Demgemäß waren diese Kosten nicht als Werbungskosten anzuerkennen.

Hinsichtlich der Reisekosten „Flug Brüssel D.“ und „Flug Berlin“ ergebe sich nach der Darstellung im e-mail vom 29. Jänner 2009 ein inhaltlicher Zusammenhang zu den am Lohnzettel ausgewiesenen „steuerfreien Auslandseinkünften“. Die Ausführungen am Fax-Begleitblatt vom 14. April 2009 würden diesen Zusammenhang mit den steuerfreien Einkünften gem. § 3 Abs. 1 Z 11 EStG 1988 nicht widerlegen. Aus diesem Grund waren die diesbezüglichen Aufwendungen gem. § 20 Abs. 2 EStG 1988 bei der Ermittlung der Einkünfte nicht in Abzug zu bringen.

Darüber hinaus sei aus der Vorhaltsbeantwortung nicht abzuleiten, dass die Wohnung in W oder in O. Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit wäre und deshalb die für diese Wohnungen erworbenen Einrichtungsgegenstände gem. § 20 Abs. 1 Z 2 lit d EStG 1988 ebenso nicht abzugsfähig gewesen wären.

Im Vorlageantrag führte der Bw. wie folgt aus:

„Reisekosten, Einzelfahrscheine, Inland“

*Berufliche Ziele waren u.a. Treffen Global Marshall Plan Initiative, Vorträge in Schulen und Fachhochschulen, Treffen mit F. Tirol, Seminare im Haus der Begegnung Innsbruck etc.*

---

### Reisekosten, Ausbildung, Ausland

*Die Ausbildung in Brüssel und Berlin betrifft die gesamte internationale Berufstätigkeit, die überwiegend vom Arbeitsplatz in Österreich ausgeübt wird.*

#### Ausstattung Arbeitszimmer W.

*Das Arbeitszimmer des Bw. befindet sich in W., wo er hauptsitzgemeldet ist. Da zur Erledigung seiner Arbeit Kontakte über alle Zeitzonen hinweg erforderlich sind, ist es notwendig über einen funktionsfähigen Arbeitsplatz mit Internetzugang sowie entsprechender Fachliteratur und Akte auch außerhalb der Bürozeiten zu verfügen“.*

Die steuerliche Vertretung teilte dem unabhängigen Finanzsenat am 31. Mai 2010 fermündlich mit, dass der Bw. jährlich Auslandseinkünfte für verschiedene Einsätze in Katastrophengebieten, wie zB in Afrika, Kabul usw. erhalten habe. Die Reisekosten in diese Gebiete habe die F. übernommen.

Die streitgegenständlichen Fahrtkosten nach Berlin und Brüssel betreffen eine Ausbildung, die für die gesamte Tätigkeit des Bw. als Entwicklungshelfer maßgebend sei.

Der Bw. habe ein Büro bei der F. W, er sei sehr oft unterwegs und müsse in dieser Zeit sowie zu Hause auch außerhalb der Bürozeiten für berufliche Zwecke erreichbar sein.

Am 28. Juni 2010 übermittelte die steuerliche Vertretung der Bw. über Ersuchen des unabhängigen Finanzsenates, ergänzende Ausführungen zum Mittelpunkt der Tätigkeit des Bw., wonach dieser die wesentlichen Projektdaten im Arbeitszimmer seiner Wohnung aufbewahre, um dort jederzeit Entscheidungen treffen zu können. Die überwiegende Tätigkeit sei auf beruflich veranlassten Reisen erfolgt, wobei die mobile Erreichbarkeit unerlässlich sei, und von Erledigungen im „Homeoffice“ und im Büro der F. gefolgt werde.

Über ein weiteres Ersuchen an die steuerliche Vertretung des Bw. Unterlagen, Aufzeichnungen über die angegebenen Treffen, Vorträge und Seminare in Tirol sowie den Französischunterricht vorzulegen, damit Zeit, Ort und Inhalt dieser dargelegten beruflichen Ziele festgestellt werden kann und auf diese Weise eine Zuordnung der streitgegenständlichen inländischen Fahrtkosten zu diesen Zielen ermöglicht wird, übermittelte der Bw. einen zwischen ihm und dem Institut für G. und I. GmbH in K. abgeschlossenen Vertrag über einen Lehrauftrag für das Wintersemester 2009/2010.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

#### **1. Fahrtkosten**

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

Einem aktiven Arbeitnehmer steht ohne besonderen Nachweis ein Werbungskosten Pauschbetrag in Höhe von 132,00 € jährlich zu. Will ein Steuerpflichtiger die Berücksichtigung höherer Werbungskosten anstelle des für ihn in Betracht kommenden

---

Werbungskostenpauschbetrages erreichen, dann hat er sämtliche Werbungskosten nachzuweisen (VwGH 17.12.1996, 91/14/0176).

Gem. § 138 BAO haben die Steuerpflichtigen sowie die Abfuhr- und Zahlungspflichtigen 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.

In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf die Veranlassung der Ausgaben durch die Einkünftezielung nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit notwendig erweisen (VwGH 28.9.2004, 2001/14/0178). Aufwendungen, die in gleicher Weise mit der Einkünftezielung wie mit der privaten Lebensführung zusammenhängen können, bei denen die Behörde nicht in der Lage ist zu prüfen, ob die Ausgaben durch die Einkünftezielung oder durch die private Lebensführung veranlasst worden sind, darf die Behörde nicht schon deshalb Werbungskosten annehmen, weil die im konkreten Fall gegebene Veranlassung nicht feststellbar ist (VwGH 24.9.2002, 99/14/0006).

Im konkreten Fall hat der Bw. unter anderem ausgeführt, dass er zum Ausbau von Kontakten mit anderen Organisationen nach Brüssel, und um sich über die neuesten Entwicklungen im Bereich der Katastrophenhilfe zu informieren nach Berlin zu jeweils genannten Veranstaltungen gereist ist. Zahlungsbestätigungen weisen die in Rede stehenden Reisen nach.

Mit diesen Ausführungen, insbesondere zum Inhalt der jeweiligen Veranstaltungen, hat der Bw. glaubhaft dargelegt, dass er die strittigen Fahrtkosten in Höhe von 713,46 € im Rahmen der Erzielung seiner steuerpflichtigen Einkünfte aufgewendet hat, weshalb diese als Werbungskosten anzuerkennen waren.

In diesem Punkt folgt der unabhängige Finanzsenat dem Vorbringen der steuerlichen Vertretung, wonach der Bw. an den in Brüssel und Berlin stattgefundenen, und von ihm auch beschriebenen Fortbildungsseminaren im Rahmen seiner im Inland ausgeübten steuerpflichtigen Tätigkeit als Leiter der Katastrophenhilfe teilgenommen hat. Ein alleiniger Zusammenhang dieser Ausgaben mit steuerfreien Auslandseinkünften in Höhe von 3.441,09 €, die der Bw. für konkrete Einsatztätigkeiten in den jeweiligen Katastrophengebieten erhalten hat und ihm vom Arbeitgeber diesbezügliche Reisekosten ersetzt wurden, war demzufolge nicht herzustellen.

Der Bw. hat allerdings die Kosten für Einzelfahrscheine sowie für ÖBB-Fahrten lediglich im Rahmen einer Aufstellung dargelegt und die beruflichen Anlässe im Vorlageantrag allgemein

---

bezeichnet. Die Einzelfahrscheine wurden ohne Angabe von Daten, in Einzelpositionen gegliedert, dargelegt. Der Bw. teilte der Abgabenbehörde trotz Aufforderung keine Angaben über Zeitraum und Ort des angegebenen Französisch Unterrichts mit und legte auch keine zweckdienlichen Belege vor, sodass aus diesen Gründen ein Zusammenhang der geltend gemachten Aufwendungen mit dem angeführten Unterricht nicht möglich war.

Gleichermaßen war allein auf Basis einer Aufstellung der ÖBB Fahrten unter Angabe der jeweiligen Daten der Fahrtstrecken eine berufliche Veranlassung der dafür bezahlten Kosten in Höhe von insgesamt 832,20 € nicht feststellbar. Dies deshalb, da es zum einen denkbar ist, dass solche Fahrten auch privat erfolgen können, zum anderen der Bw. keine Unterlagen oder schriftliche Aufzeichnungen (Programme oder Einladungen) vorgelegt hat, die zumindest Anhaltspunkte betreffend Zeit, Inhalt und Programmabläufe der ins Treffen geführten Besprechungen und Vorträge gewesen wären und eine beruflich veranlasste Zuordnung der Fahrten ermöglicht hätten.

Eine berufliche Veranlassung der gesamten vorgelegten Tickets war demnach nicht zweifelsfrei erwiesen und konnte auch nicht durch die Vorlage eines nach zwei Jahren abgeschlossenen Vertrages über einen im Jahre 2009 erhaltenen Lehrauftrag in K. glaubhaft gemacht werden.

Eine eindeutige Feststellbarkeit des beruflichen Zusammenhangs der gegenständlichen Ausgaben für ÖBB Fahrscheine ist auch im konkreten Fall vor dem Hintergrund der oben zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes geboten, zumal es denkbar ist, dass die strittigen Fahrtkosten auch mit der privaten Lebensführung zusammenhängen können. Überdies verfügt der Bw. in O. über einen Nebenwohnsitz, es konnte daher wegen der unmöglichen Zuordnung der diesbezüglich geltend gemachten Fahrtkosten zu einzelnen beruflichen Veranstaltungen nicht eindeutig ausgeschlossen werden, dass die in Streit stehenden Aufwendungen privat veranlasst waren.

Die einkommensteuerliche Berücksichtigung der verfahrensgegenständlichen Ausgaben in Höhe von 832,20 € und 432,00 € war demnach zu verneinen.

## 2. Arbeitszimmer

Feststeht weiters, dass die F. dem Bw. ein Büro zur Verfügung stellt. Er benötigt jedoch, da er im Rahmen seiner Tätigkeit ständig erreichbar sein muss und Kontakte über alle Zeitzonen hinweg erforderlich sind, ebenso außerhalb der Bürozeiten, zu Hause einen funktionsfähigen Arbeitsplatz mit Internetzugang sowie entsprechende Fachliteratur.

---

Gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. d EStG 1988 in der Fassung BGBI. Nr. 201/1996 sind

Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung nicht abzugsfähig. 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. Die ausschließliche oder nahezu ausschließliche betriebliche bzw. berufliche Verwendung eines im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmers ist Voraussetzung dafür, um überhaupt von einem Arbeitszimmer im steuerlichen Sinn sprechen zu können.

Die Frage des für die steuerliche Berücksichtigung eines Arbeitszimmers bzw. dessen Einrichtung entscheidenden Mittelpunktes einer Tätigkeit ist aus der Sicht der jeweiligen Einkunftsquelle zu beurteilen. Maßgebend für den Mittelpunkt einer Tätigkeit ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes der nach dem typischen Berufsbild zu bestimmende materielle Schwerpunkt (vgl. VwGH 25.10.2005, 2001/13/0272); nur im Zweifel ist darauf abzustellen, ob eine Tätigkeit in zeitlicher Hinsicht notwendigerweise zu mehr als der Hälfte im Arbeitszimmer ausgeübt wird (VwGH 18.4.2007, 2004/13/0025, und VwGH 21.6.2007, 2004/15/0060). Dient das Arbeitszimmer daher einer Tätigkeit, die im Wesentlichen außerhalb des Arbeitszimmers ausgeübt wird, sind die Aufwendungen generell (also auch unabhängig von der darin verbrachten Zeit) nicht abzugsfähig (vgl. VwGH 19.4.2006, 2002/13/0202).

Bei nichtselbständig Tätigen ist der Mittelpunkt der Tätigkeit in der Regel der vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellte Arbeitsplatz. Nur in Ausnahmefällen, bei denen die nichtselbständige Tätigkeit ausschließlich von zu Hause aus ausgeführt wird (zB Heimbuchhalter, Teleworker) oder wenn der Arbeitnehmer verpflichtet ist, für ein Arbeitszimmer an einem bestimmten Standort zu sorgen und seine Tätigkeit auch überwiegend dort ausübt, kann der Mittelpunkt der Tätigkeit das Arbeitszimmer sein (vgl. Doralt/Kofler, EStG11, § 20 Tz 104/4).

Im konkreten Fall ist davon auszugehen, dass der Bw. über einen Arbeitsplatz bei seinem Arbeitgeber verfügt. Auf Basis seines Vorbringens steht fest, dass er auch außerhalb der Bürozeiten, unterwegs und an seinem Arbeitsplatz zu Hause beruflich erreichbar sein muss. Daraus war allerdings noch kein Ausnahmefall wie zB bei einem Heimarbeiter oder Teleworker abzuleiten. Dazu kommt, dass den Ausführungen des Bw. zum Mittelpunkt seiner Tätigkeit nicht zu entnehmen war, dass er seine Tätigkeit überwiegend von zu Hause aus ausübt, er vielmehr seine überwiegende Tätigkeit auf beruflich veranlassten Reisen ausübt. Damit steht jedoch ohne Zweifel fest, dass der Mittelpunkt der gegenständlichen Tätigkeit nicht im häuslichen Arbeitszimmer liegt, auch wenn der Bw. die wesentlichen Projektdaten in der

---

Wohnung aufbewahrt, um auch von zu Hause aus Entscheidungen treffen zu können.

Demnach sind die typischen Wohnungseinrichtungsgegenstände, wie die im gegenständlichen Fall angeschafften Regale vom generellen Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 erfasst.

Da im Zuge dieses Berufungsverfahrens ein Teil der Werbungskosten einkommensteuerrechtlich nicht anerkannt wurde, lautet der Spruch auf „teilweise Stattgabe“.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 29. Juli 2010