



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Senat 2

GZ. RV/0823-W/10

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Ing.S, X-, W-str, vom 20. Februar 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 2. und 20. Bezirk vom 2. Februar 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

### Entscheidungsgründe

Mit vorliegend angefochtenem Bescheid vom 2. Februar 2009 wurde die Einkommensteuer 2006 für Herrn Ing.S (unter Aufhebung des Erstbescheides vom 7. Juli 2008 gemäß § 299 Bundesabgabenordnung) mit einer Gutschrift in Höhe von € 1.519,77 festgesetzt. Dabei wurden beantragte Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer einschließlich Internetkosten in Höhe von insgesamt € 1.389,92 nicht anerkannt. Begründend wurde ausgeführt, dass Werbungskosten für ein Arbeitszimmer (Einrichtung) nur dann vorlägen, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Antragstellers bilde. Diese Voraussetzungen seien beim Berufungswerber (Bw) nicht gegeben.

Gegen den Bescheid er hob der Bw fristgerecht Berufung und wendete ein, das Arbeitszimmer (einschließlich Einrichtung) sei notwendig und werde eine Kopie einer Zusatzvereinbarung vom 20.12.2006 sowie eine Aufstellung über die Anwesenheitszeiten am Dienstort (betr. 2007) übermittelt.

Laut vorgelegter Zusatzvereinbarung zwischen Bw und seinem Dienstgeber (A-GenmbH, 1-X, B-str) wurde auf Wunsch des Dienstnehmers (Risikoschwangerschaft bzw Zwillingsschwangerschaft bei der Ehefrau) vereinbart, dass dieser ab dem 1. Jänner 2007 seine Tätigkeit als EDV-Mitarbeiter per Teleworking von seinem Wohnort aus erledigen konnte, wobei die Zeiterfassung über das virtuelle Terminal erfolgen sollte. Bei Besprechungen sowie in vom Vorgesetzten zu bestimmenden dringenden Fällen hätte der Dienstnehmer am Dienstort zu erscheinen (jeweils montags zum Jour Fixe) und während der Normalarbeitszeit erreichbar zu sein. Dies gelte ebenfalls für außergewöhnliche Tätigkeiten, die eine Anwesenheit des Dienstnehmers am Dienstort unbedingt notwendig machen. Anwesenheiten für Projekte wurden zusätzlich wie folgt vereinbart: 10.1.-12.1.2007 Erweiterung Storage, Einbau Blade-Server; 27.2.-2.3.2007 MOWO-Rollout; 24.4.-27.4.2007 Lieferung, Inbetriebnahme neues Storage-System; 30.5.-1.6.2007 E-Mailarchivierung; 17.10.-19.10.2007 Mitarbeiterfördergespräche und Budgetplanung für 2008; 11.12.-14.12.2007 Projektplanung für 2008. Weitere Anwesenheiten im Jahr 2007 für Besprechungen etwa: wöchentlicher Jour-Fixe (ca. 8 Stunden pro Monat) und diverse Projekt- und Abteilungsbesprechungen bei Bedarf (ca 6 Stunden pro Monat).

Aus den beigelegten Zeiterfassungsprotokollen geht hervor, dass der Bw an vier Arbeitstagen regelmäßig bzw überwiegend 8,5 Stunden und an Freitagen 4,5 Stunden Dienst verrichtet hat.

Mit Vorhalt wurde dem Bw aufgetragen, eine Kopie des Wohnungsplanes mit der genauen Markierung des Arbeitszimmers vorzulegen sowie Wohnungsgröße bzw Größe des Arbeitszimmers anzugeben. Eine Bestätigung des Arbeitgebers, auf welchen Zeitraum sich die Vereinbarung der Notwendigkeit eines Arbeitszimmers in der Wohnung des Bw bezogen hat und ab wann der Dienst wieder am Arbeitsplatz in der Firma verrichtet worden ist (Geburt der Kinder), sei vorzulegen.

Der Bw legte eine Aufstellung über die PC-Ausrüstung (SD-Card, Compaq Evo N800v, Hanns-G-HU etc - gesamt € 486,45) und die Aufwendungen für das Arbeitszimmer (Regale, Sessel, Energie, Verbund, U-Kabel gesamt € 1.389,92) sowie eine Kopie des Wohnungsplanes mit Markierung des Arbeitszimmers, weiters die Bestätigung des Arbeitgebers über die notwendige Dauer der Nutzung des Arbeitszimmers in der Wohnung des Bw (bis 30.9.2009 dh Beginn der Kindergartenjahre) vor.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16. April 2009 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Das Arbeitszimmer sei für die berufliche Tätigkeit nicht unbedingt erforderlich gewesen bzw beim Dienstgeber ein geeigneter Arbeitsplatz zur Verfügung gestanden. Da der Bw seinen Tätigkeitsmittelpunkt aus rein privaten Gründen (Risikoschwangerschaft bei der Gattin und Kinderbetreuung bis zum Kindertageneintritt der Zwillinge) in den privaten Bereich verlagert habe, stellten die Aufwendungen für das Arbeitszimmer keine Werbungskosten im Sinne des § 16 EStG 1988 dar.

In seinem Vorlageantrag gab der Bw an, aus seinen Zeitaufzeichnungen ergebe sich als Mittelpunkt der Tätigkeit das häusliche Arbeitszimmer. Abgesehen davon sei auch die Berücksichtigung der Kosten für einen Breitband-Internetanschluss, den der Bw zu 100% beruflich nutze, unterblieben. Als EDV-Mitarbeiter könne er die meisten Tätigkeiten sowie eventuelle Rufbereitschaften nur mit einer ständigen Verbindung in das Firmennetzwerk, die der Internetanschluss darstelle, durchführen.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Gemäß § 20 Abs 1 Z 1 EStG dürfen bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge sowie nach Z 2 lit. a Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, 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, nicht abgezogen werden.

Nach § 20 Abs 2 lit. d EStG dürfen Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung bei den einzelnen Einkünften 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.

Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes (dh häusliches) Arbeitszimmer und dessen Einrichtung können (seit 1996) nur abgezogen werden, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt "der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit" des Steuerpflichtigen bildet. Die von der Rechtsprechung schon zuvor aus Abs 1 Z 1 und Z 2 lit a abgeleiteten Anforderungen wurden durch die Einfügung der lit. d nicht beseitigt. Sie bestehen *neben* den

---

in Z 2 lit. d formulierten Voraussetzungen weiter (vgl. Jakom/Baldauf/Kanduth-Kristen/Laudacher/Lenneis/Marschner, Kommentar zum Einkommensteuergesetz, 4. Auflage 2011, Rz 41 zu § 20; VwGH 25.2.2004, 2003/13/0124; 16.12.2003, 2001/15/0197). Die betriebliche/berufliche Nutzung eines Arbeitszimmers muss daher weiterhin *nach der Art der Tätigkeit* des Steuerpflichtigen erforderlich, dh notwendig sein (s Rz 42; in Wahrheit eine Prüfung der Veranlassung; VwGH 24.4.2002, 98/13/0193; LStR 328; HR/Zorn § 20 Rz 6.1); der Raum muss tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt und auch dementsprechend eingerichtet sein (vgl. Jakom/Baldauf/Kanduth-Kristen/Laudacher/Lenneis/Marschner a.a.O. und d.d.zit. Jud.). Erforderlich ist eine entsprechende Auslastung des Raumes. Eine bloß gelegentlich betriebliche bzw berufliche Nutzung reicht nicht aus (vgl. Jakom/Baldauf a.a.O., Tz 42 und d.d.zit Judikatur). Verfügt der Steuerpflichtige als Arbeitnehmer über ein jederzeit zugängliches Arbeitszimmer an der Arbeitsstätte, steht dies der Notwendigkeit eines Arbeitszimmers entgegen (vgl. Jakom/Baldauf a.a.O.).

Im vorliegenden Fall hat der im Berufungszeitraum als EDV-Mitarbeiter der A-- (AGenmbH) tätige Berufungswerber eine Bestätigung seines Dienstgebers vom 10. März 2009 vorgelegt, wonach er seit 4. Jänner 1999 beim oa Arbeitgeber als EDV-Mitarbeiter beschäftigt war und auf Grund einer Zusatzvereinbarung die "Verlagerung der Arbeitszeit in die dienstnehmereigene Wohnung" bis zum 30.9.2009 (Beginn des Kindergartenbesuchs) vereinbart worden ist. Laut der Zusatzvereinbarung vom 20. Dezember 2006 war auf Wunsch des Dienstnehmers wegen der Risikoschwangerschaft (Zwillingsschwangerschaft) seiner Ehefrau die Vereinbarung getroffen worden, dass der Dienstnehmer seine Tätigkeit als EDV-Mitarbeiter ab 1. Jänner 2007 unter bestimmten Bedingungen (Dienstanwesenheit bei Dienstbesprechungen jeweils an Montagen, Erreichbarkeit während der Normalarbeitszeit, Erscheinen am Dienstort in vom Dienstgeber bestimmten dringenden Fällen und in Fällen, die die Anwesenheit des Dienstnehmers am Dienstort unbedingt notwendig machen) und bis auf Widerruf von seinem Wohnort aus per Teleworking erledigen konnte, wobei die Zeiterfassung über das virtuelle Terminal erfolgen sollte. Eine weitere Bestätigung (Arbeitsbestätigung vom 12. Jänner 2009) über die Beschäftigung und Telearbeit liegt auf. Weiters wurden für den Berufungszeitraum elektronische Zeiterfassungsunterlagen vorgelegt. Eine Aufstellung über die Anwesenheitspflichten des Bw am Dienstort beim Arbeitgeber für Projekte 2007 (1/2007 Erweiterung Storage, Einbau Blade-Server; 2 und 3/2007 MOWO-Rollout; 4/2007 Lieferung, Inbetriebnahme neues Storage-System; 5 und 6/2007 Installation E-Mailarchivierung; 10/2007 Mitarbeiterfördergespräche und Budgetplanung 2008; 11 und 12/2007 Projektplanungen 2008; Wöchentlicher Jour Fixe: ca. 8 Stunden pro Monat; diverse Abteilungsbesprechungen bei Bedarf: ca 6 Stunden pro Monat) wurde vorgelegt.

---

Aus den hier angeführten Unterlagen geht hervor, dass der Bw das unbestritten in seinem Wohnungsverband gelegene Arbeitszimmer aus Gründen, die in seiner Privatsphäre gelegen waren, zum Mittelpunkt seiner Tätigkeit machen durfte (vgl. Vereinbarung mit dem Dienstgeber, wonach der Bw vorübergehend dh für die Zeit bis zum Kindertageneintritt der Kinder bzw bis auf Widerruf als Teleworker tätig sein konnte). Dass für den Zeitraum der Geltung der getroffenen Vereinbarung am üblichen Dienstort beim Arbeitgeber kein Arbeitszimmer bzw entsprechender Arbeitsplatz zur Verfügung gestanden wäre, wurde weder vorgebracht, noch gaben Aktenlage oder vorgelegte Unterlagen Anlass zu einer solchen Annahme (vgl. dazu die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung). Solchermaßen erweisen sich die aus der Einrichtung und Nutzung des häuslichen Arbeitszimmers entstandenen und vom Bw als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen als ausschließlich privat veranlasst und beruflich nicht notwendig, weshalb deren Abzugsfähigkeit nicht gegeben war. Ein Eingehen auf die Frage der im Übrigen unbestritten gebliebenen ausschließlichen oder nahezu ausschließlichen Nutzung des Arbeitszimmers erübrigte sich schon aus den hier angeführten Gründen.

Der Einwand des Bw, der Internetanschluss sei aus beruflichen Gründen notwendig, weil die meisten Tätigkeiten sowie die Rufbereitschaften nur mit einer ständigen Verbindung zum Firmennetzwerk durchgeführt werden könnten, ist nachvollziehbar. Kosten für das Internet können als Kosten für Arbeitsmittel beruflich veranlasst sein (vgl. oa Kommentar zum EStG, Tz 33 zu § 16, S 684). Nach den Erfahrungen des täglichen Lebens wird ein Internetanschluss aber zumindest zu einem nicht zu vernachlässigenden Teil auch privat genutzt. Unterlagen zum Beweis einer 100%-igen beruflichen Nutzung, wie erstmals im Vorlageantrag behauptet, wurden weder angeboten, noch vorgelegt. In der vom Bw vorgelegten Aufstellung sind in der Summe der Kosten für das Arbeitszimmer (€ 1.389,92) Internetanschlusskosten in Höhe von 2x € 49,00 (€ 98,00) angeführt. Einzelne aufgelistet sind in derselben Aufstellung Kosten für den Internetanschluss in Höhe von 10x € 69,00 und 2x € 49,00 (gesamt € 788,00). Aus den vorliegenden Rechnungen (über insgesamt € 1.045,01 datiert aus 2007; vgl. auch die vorgelegte Teleworkvereinbarung vom 20.12.2006) ergäben sich bei Annahme eines schätzungsweisen Privatanteils von 25% beruflich veranlasste Kosten in Höhe von € 783,75. Es wird daher davon ausgegangen, dass die in der Aufstellung einzeln angeführten Internetkosten in Höhe von € 788,00 beruflich veranlasst waren.

Aus den hier angeführten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 26. April 2013