

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. R. in der Beschwerdesache MMag. A., A-Straße 14a, 2XXX A-Dorf, gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 2/20/21/22 vom 16.01.2017, betreffend Einkommensteuer 2015 beschlossen:

- I. Der angefochtene Bescheid vom 16. Jänner 2017 wird gemäß § 278 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde aufgehoben.
- II. Die am 9. Februar 2017 ausgefertigte Berufungsvorentscheidung wird gemäß § 278 Abs. 1 BAO aufgehoben.
- III. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof gegen diesen Beschluss ist nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang und Sachlage

Die Beschwerdeführerin (Bf.) ist laut Einkommensteuererklärung 2015 von Beruf Vertreterin, verheiratet, und hatte im Jahr 2015 Einkünfte aus a) "nichtselbständiger Arbeit" (lohnsteuerpflichtige Einkünfte für den Zeitraum 05.10. bis 31.12.2015), b) "Vermietung und Verpachtung" (§ 28 EStG 1988). Arbeitslosengeld hat die Bf. für die Tage 1.01 bis 22.4.2015 erhalten. An Werbungskosten iSd § 16 EStG 1988 wurden bezüglich den Einkünften aus der Vermögensverwaltung für das Jahr 2015 Kosten für ein Arbeitszimmer geltend gemacht, denen jedoch mit dem Einkommensteuerbescheid des Finanzamts Wien 2/20/21/22 für das Jahr 2015 die Anerkennung des Werbungskostencharakters versagt wurde.

Mit Einkommensteuerbescheid 2015 vom 16. Jänner 2017 setzte das Finanzamt Wien 2/20/21/22 die Einkommensteuer für das Jahr 2015 mit 1.638,00€ fest. Begründet wurde die von der Abgabenerklärung abweichende Veranlagung in Form der Kürzung der sonstigen Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung um die Kosten des Arbeitszimmers iHv € 4.798,97 (=€ 957,79 je Beilage E1b) damit, dass

ein im Wohnungsverband integriertes Arbeitszimmer bei Vermietung und Verpachtung dadurch, dass die Vermögensverwaltung keine betriebliche Tätigkeit darstelle und die Vermögensverwaltung durch Vermietung nach der Verkehrsauffassung nicht als berufliche Tätigkeit anzusehen sei, steuerlich nicht abgesetzt werden könne.

Mit Schreiben vom 29. Jänner 2017 erhob die Bf. Beschwerde gegen den zuvor genannten Bescheid für das Jahr 2015 und beantragte die Korrektur des angefochtenen Bescheides in Form der u.a. Anerkennung der Arbeitszimmerkosten als Werbungskosten und die Neufestsetzung der Einkommensteuer.

Mit der abändernden Beschwerdeverentscheidung vom 9. Februar 2017 folgte die belangte Behörde zwar den Ausführungen der Beschwerde in einigen Punkten, wies jedoch den Antrag auf Anerkennung der Kosten für ein Arbeitszimmer mit Verweis auf die Begründung im Einkommensteuerbescheid vom 16. Jänner 2017 ab.

Mit Schreiben der Bf. vom 2. März 2017 wurde der Vorlageantrag gemäß § 264 BAO gestellt.

Mit Bericht des Finanzamts Wien 2/20/21/22 vom 30.03.2017 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt. In der im Vorlagebericht enthaltenen Stellungnahme zum Vorlageantrag bezeichnete die belangte Behörde die Beschwerde vom 29.01.2017 gegen den Einkommensteuerbescheid 2015 vom 16.01.2017 als unbegründet und sprach sich für die Abweisung des Rechtsmittels aus.

In weiterer Folge wechselte die Bf. ihren Wohnsitz und begründete damit die Zuständigkeit des Finanzamts Baden Mödling (FA 16).

Mit Schreiben des FA 16 vom 18. Jänner 2018 (Vorlagebericht betreffend Einkommensteuer 2016) nahm das Finanzamt Baden Mödling Bezug auf das beim Bundesfinanzgericht anhängige Verfahren für das Jahr 2015 und wies auf von der Bf. als Werbungskosten iSd § 16 EStG 1988 geltend gemachte Kosten "Presse-Abo, Konsument-Abo, (Reinigung) Arbeitskleidung..." hin, die bei den Einkünften gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähig wären, jedoch im Jahr 2016 in Abzug gebracht worden waren.

II. Sachverhalt

Folgender Sachverhalt ist für das Bundesfinanzgericht entscheidungswesentlich und erwiesen:

Mit der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2015 wurde die umseitige Aufstellung an die belangte Behörde übermittelt:

2014 Bezeichnung	Anschaffungswert brutto	Anschaffungswert netto	USt	Abreibung 10 Jahre	Selbstabzug/Kleinmaterial
Arbeitszimmer					4.788,97 €
KM-Geldaufwertung					2.954,45 €
Pugelmilch-Milchpulver	126,21 €	104,97 €	20,24 €		104,97 €
Reinigung Arbeitskleidung	65,00 €	54,17 €	10,83 €		54,17 €
Parkgebühren: Wohnung	1,00 €	1,00 €	- €		1,00 €
Fahrtstrecke für Bewertung	52,50 €	45,23 €	6,27 €		45,23 €
Amiga Desktop 50%	4,20 €	3,56 €	0,73 €		3,56 €
Amiga Juni 50%	4,03 €	3,36 €	0,67 €		3,36 €
Telefon: Teilung 1.-31.1., 50%	17,33 €	14,44 €	2,89 €		14,44 €
Teilung 1.-28.2., 50%	15,10 €	12,58 €	2,52 €		12,58 €
Teilung 1.-31.3., 50%	4,88 €	3,91 €	0,77 €		3,91 €
Teilung 1.-30.4., 50%	4,56 €	3,83 €	0,75 €		3,83 €
Teilung 1.-31.5., 50%	4,70 €	3,92 €	0,78 €		3,92 €
Teilung 1.-30.6., 50%	4,80 €	3,94 €	0,75 €		3,94 €
Teilung 1.-31.7., 50%	6,81 €	5,68 €	1,14 €		5,68 €
Teilung 1.-31.8., 50%	4,56 €	3,83 €	0,75 €		3,83 €
Teilung 1.-30.9., 50%	4,90 €	4,09 €	0,82 €		4,09 €
Teilung 1.-30.10., 50%	5,74 €	4,79 €	0,95 €		4,79 €
Teilung 1.-30.11., 50%	4,36 €	3,63 €	0,73 €		3,63 €
Teilung 1.-31.12., 50%	5,29 €	4,41 €	0,88 €		4,41 €
Postgebühren	7,80 €	7,80 €	- €		7,80 €
Schleim- und Leuchtmittel	264,95 €	220,47 €	44,09 €		220,47 €
Prüfset + Zubehör	217,59 €	179,75 €	37,54 €		179,75 €
Presse-Abo	139,50 €	126,82 €	12,68 €		126,82 €
Konsument-Abo	52,00 €	52,00 €	- €		52,00 €
Arbeitskleidung	317,90 €	266,52 €	51,38 €		266,52 €
Zwischensumme	1.334,20 €	1.135,67 €	198,53 €	- €	1.135,67 €
AufwandsUSt: Pomerstorfergasse			188,34 €		
AufwandsUSt: Ottavienstraße			56,01 €		
AufwandsUSt: Vorgartenstraße			6,62 €		
AufwandsUSt: Monzegasse			25,38 €		
AufwandsUSt: Thonengasse			14,07 €		
Summe AufwandsUSt 2014			290,42 €		



Von den obigen Kosten wurde den Kosten für das Arbeitszimmer die Anerkennung als gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 abzugsfähige Werbungskosten versagt.

III. Beweiswürdigung

Aufgrund der Aktenlage ist festzustellen, dass die abgabenrechtliche Würdigung der Kostenposition "Arbeitszimmer" im Bereich der Vermögensverwaltung durch die belangte Behörde Folge der Anwendung der Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. d EStG 1988 war. Beweise dafür, dass die belangte Behörde sich während des Veranlagungsverfahrens für das Jahr 2015 tatsächlich mit der Frage auseinandergesetzt hätte, ob bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung nicht nur die Arbeitszimmerkosten, sondern auch andere von den in der zuvor genannten Aufstellung angeführten Kosten als nichtabzugsfähige Ausgaben gemäß § 20 EStG zu werten wären, und diesbezüglich Ermittlungen durchgeführt hätte, fehlen.

Mit Schreiben von 18.01.2018 (=Vorlagebericht betreffend Einkommensteuer 2016) hat das für die Bf. mittlerweile zuständige Finanzamt Baden Mödling die Bf. nicht nur zu Gunsten der Abgabepflichtigen daran erinnert, dass für das Jahr 2015 ein Verfahren beim BFG hinsichtlich der gleichen Rechtsfrage (Abzugsfähigkeit von Arbeitszimmerkosten im Rahmen der Vermögensverwaltung als Werbungskosten iSd § 16 EStG) anhängig ist, sondern hat der Bf. auch vorgehalten, dass in der PDF-Aufstellung 2016 Kosten ("Presse"-Abo, "Konsument"-Abo, (Reinigung) Arbeitskleidung ...) enthalten wären, welche weitere nicht abzugsfähige Ausgaben wären, womit die Abänderung des angefochtenen Bescheides zu Ungunsten der beschwerdeführenden Partei begründet wäre.

Ein Vergleich der Einkommensteuererklärung 2015 mit jener für das darauffolgende Jahr verschafft Gewissheit darüber, dass auch für das Jahr 2015 Kosten für z.B. ein "Presse"-Abo, ein "Konsument"-Abo, Arbeitskleidung (Reinigung) als Werbungskosten iSd § 16 EStG geltend gemacht worden sind. Aus den vorliegenden Unterlagen ergibt sich, dass diese Kosten ungeprüft als Werbungskosten in Abzug gebracht worden sind, folglich dessen es abgabenbehördlicher Ermittlungen bedarf, um sicherzustellen, dass die Einkommensteuerbemessungsgrundlage für das Streitjahr dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung im Sinn des § 114 BAO und somit dem Gleichheitsgrundsatz (Art. 2 StGG, Art. 7 B-VG) entspricht.

IV. Rechtliche Beurteilung

Gemäß § 278 Abs. 1 BAO kann das Verwaltungsgericht mit Beschluss die Beschwerde durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Beschwerdevorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können.

Gewissheit darüber, dass bei der Nachholung von bislang unterlassenen Ermittlungen nicht auszuschließen ist, dass ein anders lautender Einkommensteuerbescheid für das Streitjahr erlassen hätte werden können, verschafft der nachfolgend auszugsweise zitierte § 20 Abs. 1 EStG 1988:

"Gemäß § 20 Abs. 1 EStG 1988 dürfen bei den Einkünften folgende Ausgaben nicht abgezogen werden:

- Z.1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.*
- Z.2.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.*
- Z.2.b) Betrieblich oder beruflich veranlasste Aufwendungen oder Ausgaben, die auch die Lebensführung des Steuerpflichtigen berühren, und zwar insoweit, als sie nach allgemeiner Verkehrsauffassung unangemessen hoch sind....*
- Z.2.c)*
- Z.2 d) Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung. 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 Notwendigkeit der Nachholung von bislang unterlassenen abgabenbehördlichen Ermittlungshandlungen betreffend die Kosten in der oben abgelisteten Aufstellung für das Jahr 2015 über die in Rede stehenden Arbeitszimmerkosten hinaus beweist die Tatsache, dass Ausgaben für z.B. ein Presse-Abo, Konsument-Abo, (Reinigung) Arbeitskleidung, als gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 abzugsfähige Werbungskosten nicht nur für das Jahr 2015, sondern auch für das Folgejahr geltend gemacht worden sind.

Zu diesen Kosten hat das Finanzamt Baden Mödling im Vorlagebericht betreffend Einkommensteuer 2016 unter Bezugnahme auf die Aufstellung auf Seite 25 des PDF's "Unterlagen Veranlagung" für das Jahr 2016 wie folgt dargelegt:

"Aufgrund dieser"(Anmerkung des Richters: Aufstellung) "ist nach Ansicht der belangten Behörde" (Anmerkung des Richters: im Einkommensteuerverfahren für das Jahr 2016) "eine Verböserung vorzunehmen, da in diesen Kosten weitere nicht abzugsfähige

Positionen enthalten sind. (Presse-Abo, Konsument-Abo, (Reinigung) Arbeitskleidung...)"

Nach § 115 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Die Aufgabe, die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind, zu ermitteln, ist in erster Linie von der Abgabenbehörde wahrzunehmen.

Im streitgegenständlichen Fall legt das Vorbringen der belangten Behörde, mit dem die Vornahme einer Verböserung durch das Bundesfinanzgericht mit Angabe der nur beispielhaft angeführten Kosten "Presse-Abo, Konsument-Abo, (Reinigung) Arbeitskleidung..." für das Jahr 2016 begründet wird, in Verbindung mit der Tatsache, dass Ausgaben der gleichen Art auch im Jahr 2015 als Werbungskosten im Sinn des § 16 EStG geltend gemacht worden sind, bezüglich der Jahre 2015 und 2016 vergleichbare Kostenstrukturen offen. Die zuvor genannten Kosten für das Jahr 2015, die von der Bf. in Zusammenhang mit der Vermögensverwaltung als Werbungskosten dargestellt und Einfluss auf die Festsetzung der Einkommensteuerbemessungsgrundlage für das Jahr 2015 gehabt haben, verschaffen Gewissheit darüber, dass die belangte Behörde im Wege eines Ermittlungsverfahrens zu erforschen haben wird, ob und in welchem Ausmaß die in der Aufstellung angeführten Kosten als Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 abzugsfähig oder als gemäß § 20 EStG 1988 nichtabzugsfähige Ausgaben zu werten sind.

Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides und der Beschwerdeentscheidung tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat (§ 278 Abs. 3 BAO). Im weiteren Verfahren sind die Abgabenbehörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im aufhebenden Beschluss dargelegte Rechtsanschauung gebunden (§ 278 Abs. 3 BAO).

Die Aufhebung unter Zurückverweisung liegt im Ermessen.

Nach § 20 BAO müssen sich Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben, in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen. Zur Ermessensübung hat der VwGH im Erkenntnis 21.11.2002, 2002/20/0315 ausgeführt: *"...Es würde die Anordnungen des Gesetzgebers über ein zweitinstanzliches Verfahren unterlaufen, wenn es wegen des Unterbleibens eines Ermittlungsverfahrens in erster Instanz zu einer Verlagerung nahezu des gesamten Verfahrens vor die Berufungsbehörde käme und die Einrichtung von zwei Entscheidungsinstanzen damit zu einer bloßen Formsache würde. Es sei nicht im Sinne des Gesetzes, wenn die Berufungsbehörde statt ihre umfassende Kontrollbefugnis wahrnehmen zu können, jene Behörde ist, die erstmals den entscheidungswesentlichen Sachverhalt ermittelt und einer Beurteilung unterzieht."*

Die vorzitierten höchstgerichtlichen Ausführungen sind analog auf das Beschwerdeverfahren vor dem Bundesfinanzgericht anzuwenden.

Der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung im § 114 BAO ist zum Teil eine einfachgesetzliche Wiederholung verfassungsrechtlicher Grundsätze, nämlich des Gleichheitsgrundsatzes (Art 2 StGG, Art 7 Abs 1 B-VG) und des Legalitätsgrundsatzes (Art 18 Abs 1 B-VG), und erfordert laut Ritz, BAO 6.Auflage, § 114 Rz 3, Fehler bei der Steuerbemessung mit allen vom Gesetz vorgesehenen Mitteln zu vermeiden oder zu beseitigen (VwGH 4.6.1986, 85/13/0076).

Zweckmäßig ist die Zurückverweisung im gegenständlichen Fall jedenfalls insofern, als zur Klärung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes noch Ermittlungen notwendig sind, die zu tätigen dem Verwaltungsgericht die Kapazitäten fehlen. Billig ist die Zurückverweisung, weil es der Bf. nicht zumutbar ist, das Verfahren durch ein zeitaufwändiges Erhebungsverfahren des Verwaltungsgerichtes weiter zu verzögern und durch die Verfahrensverlagerung zum Verwaltungsgericht den Rechtsschutz und die Kontrollmechanismen einzuschränken.

Die Abgabenbehörde wird daher ergänzende Ermittlungen durchzuführen und einen Bescheid auf der Grundlage der Ermittlungsergebnisse zu erlassen haben.

Die Aufhebung ist nicht unzulässig, weil das Bundesfinanzgericht den maßgeblichen Sachverhalt weder rascher noch kostengünstiger als das Finanzamt aufklären kann.

Vielmehr ist eine Sachaufklärung durch das Bundesfinanzgericht aufwändiger, zumal gerichtliche Ermittlungsergebnisse und allfällige Stellungnahmen den Verfahrensparteien zwecks Wahrung des Parteiengehörs wechselseitig unter Einräumung entsprechender Fristen zur Kenntnis gebracht werden müssen. Da dem Finanzamt bezüglich der Feststellung des Abgabenanspruches nicht weniger effiziente Ermittlungsmöglichkeiten zur Verfügung stehen als dem Bundesfinanzgericht, können die Ermittlungen im Rahmen des weniger zeitaufwändigen Einparteienverfahrens in erster Instanz schneller und kostengünstiger durchgeführt werden.

Damit liegen die Voraussetzungen für ein Absehen von der grundsätzlich meritorischen Entscheidungspflicht des Bundesfinanzgerichts vor.

Zusammenfassend bleibt daher festzuhalten, dass im Hinblick auf den Umfang der durchzuführenden Ermittlungen sich die Aufhebung vor allem deshalb als zulässig erweist, weil die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes sowie die damit verbundene Gewährung des Parteiengehörs (§ 115 Abs. 2 BAO) durch das Bundesfinanzgericht keinesfalls im Interesse der Raschheit gelegen oder mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden wäre.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss 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.

Die Formalerledigung der Aufhebung und Zurückverweisung bei Unterlassung wesentlicher Ermittlungen hat grundsätzlich Eingang in die höchstgerichtliche Rechtsprechung gefunden (vgl. etwa VwGH 26.4.2006, 2004/14/0059; 28.6.2007, 2006/16/0220; 22.4.2009, 2007/15/0074; 2.2.2010, 2009/15/0260). Eine über den Individualfall hinausgehende relevante Rechtsfrage liegt im gegenständlichen Verfahren nicht vor. Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist demzufolge nicht zulässig.

Wien, am 5. Juni 2018