



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Axel-Hans Werner Wirtschaftstreuhand GmbH, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei, 5020 Salzburg, Fürbergstraße 60/59, gegen den Bescheid des Finanzamtes Braunau Ried Schärding vom 23. Jänner 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) erzielte im berufungsgegenständlichen Jahr 2005 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (M-KG).

In der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung 2005 beantragte er Werbungskosten in Höhe von 1.720,92 €.

Das Finanzamt berücksichtigte bei der Veranlagung – ohne Angabe von Gründen – lediglich den Pauschbetrag für Werbungskosten in Höhe von 132,00 € (Bescheid vom 23. Jänner 2007).

Gegen diesen Bescheid erhab der Bw. durch seine steuerliche Vertreterin mit Schriftsatz vom 22. Februar 2007 (eingelangt beim Finanzamt am 23. Februar 2007) Berufung und beantragte, die geltend gemachten Werbungskosten entsprechend den vorgelegten Belegen zu berücksichtigen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 15. Juni 2007 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab.

Mit Schriftsatz vom 12. Juli 2007 (eingelangt beim Finanzamt am 16. Juli 2007) beantragte der Bw. die Vorlage seiner Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz.

Mit Vorlagebericht vom 23. Juli 2007 legte das Finanzamt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Zusammengefasst ergibt sich auf Grund der vorgelegten Unterlagen und der Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens folgender Sachverhalt:

Der Bw. ist bei der Firma M-KG beschäftigt und erzielt aus dieser Tätigkeit Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Er übt ansonsten keine Tätigkeit aus.

Der Bw. hat folgende Aufwendungen für ein Arbeitszimmer als Werbungskosten geltend gemacht:

beantragte Werbungskosten Arbeitszimmer		
Baukosten gesamt	211.737,73 €	
davon 10 %	21.171,37 €	317,57 €
davon 1,5 %		
Kanal, Müll	499,80 €	49,98 €
davon 10 %		
Telefon	1.187,74 €	118,77 €
davon 10 %		
Strom	1.257,22 €	125,72 €
davon 10 %		
Gas	493,00 €	49,30 €
davon 10%		
Zinsen, Spesen	10.595,75 €	
davon 10 %		1.059,58 €
Summe		1.720,92 €

Laut Bauplan befinden sich im Erdgeschoss ein Wohnzimmer ($46,67 \text{ m}^2$) mit offener Küche ($11,68 \text{ m}^2$), Diele ($8,26 \text{ m}^2$), Abstellraum ($2,72 \text{ m}^2$) und WC ($2,69 \text{ m}^2$); im ersten Stock sind noch drei nicht näher bezeichnete Zimmer ($12,76 \text{ m}^2$, $12,45 \text{ m}^2$, $12,39 \text{ m}^2$) und ein Bad ($10,84 \text{ m}^2$).

In diesem Haus lebt der Bw. mit seiner Frau und seinen zwei Kindern.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 idF BGBl. Nr. 201/1996 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.

§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 erfordert eine mehrstufige Prüfung unter besonderer Beachtung der einzelnen vom Gesetz vorgegebenen und durch die Judikatur geschaffenen Tatbestandsmerkmale: Bildet ein „Arbeitszimmer“, das „im Wohnungsverband“ gelegen ist, den „Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit“ des Steuerpflichtigen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung – entsprechend den von der Judikatur aufgestellten Kriterien – auch nur dann abzugsfähig, wenn ein beruflich verwendetes Arbeitszimmer nach der Art der Tätigkeit des Steuerpflichtigen unbedingt notwendig ist und der zum Arbeitszimmer bestimmte Raum tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt wird. Liegen diese Voraussetzungen nicht vor, so sind die Aufwendungen für im Wohnungsverband gelegene Arbeitsräume – einschließlich jener für Einrichtungsgegenstände – nicht abzugsfähig, selbst wenn im Wohnungsverband umfangreiche berufliche Tätigkeiten durchgeführt werden (sh. zB VwGH 25.9.2002, 97/13/0098; Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, § 20 Tz 104/1).

Ein Arbeitszimmer liegt nur dann „im Wohnungsverband“, wenn es einen Teil der Wohnung oder eines Eigenheimes darstellt und über einen gemeinsamen Eingang mit den Wohnräumlichkeiten verfügt (VwGH 13.10.1999, 99/13/0093; VwGH 28.11.2000, 99/14/0008; UFS 21. November 2006, RV/0601-S//02), dies aber selbst dann, wenn das Arbeitszimmer (zB über einen gemeinsamen Flur oder Vorraum) ohne Betreten des Wohnbereiches unmittelbar vom Eingang her erreicht werden kann (VwGH 19.12.2000, 99/14/0283; VwGH 22.1.2004,

2001/14/0004; UFS 29. Dezember 2004, RV/0720-L/03) oder das Büro im Dach- oder Kellergeschoss durch einen Stiegenaufgang und eine gesonderte Türe vom Wohnbereich getrennt ist (VwGH 30.5.2001, 95/13/0292; UFS 10. Oktober 2003, RV/0011-I/03; UFS 31. Jänner 2006, RV/0144-L/05) oder ein eigener Zugang von Außen besteht (UFS 1. September 2005, RV/0839-W/03). Auch wenn die Begehbarkeit des Arbeitszimmers von den privaten Räumen nicht dauerhaft, sondern nur temporär durch Versperren der Zugangstüre oder Verstellen von Schränken usw. verhindert wird, ist der Wohnungsverband nach der Verkehrsauffassung noch nicht aufgehoben (VwGH 8.5.2003, 2000/15/0176); daran ändert sodann auch das Vorliegen weiterer Zugänge von Außen nichts (VwGH 8.5.2003, 2000/15/0176; UFS 2. Jänner 2007, RV/3001-W/02).

Der Bw. hat jenen Raum, den er als Arbeitszimmer benutzt, nicht bezeichnet. In Frage käme nur einer der drei im ersten Stock gelegenen Räume, die sich eindeutig „im Wohnungsverband“ befinden.

Somit ist die Abzugsfähigkeit der auf einen dieser Räume entfallenden Ausgaben oder Aufwendungen nach der Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 zu beurteilen.

Die Tatsache, dass ein Raum ausschließlich berufsbedingt genutzt wird, ändert nichts daran, dass es sich um ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer handelt. Die ausschließlich oder nahezu ausschließlich betriebliche bzw. berufliche Verwendung eines Raumes ist vielmehr notwendig, um überhaupt von einem Arbeitszimmer im steuerlichen Sinn sprechen zu können (VwGH 2.6.2004, 2003/13/0166; VwGH 28.11.2000, 99/14/0008).

Zu prüfen ist, ob dieses im Wohnungsverband gelegene Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Bw. bildet.

Der Mittelpunkt einer Tätigkeit ist nach ihrem materiellen Schwerpunkt zu beurteilen (Hofstätter – Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 20 Tz 6.1), somit nach dem „typischen Berufsbild“ (VwGH 24.10.2005, 2001/13/0272), nicht nach den Gegebenheiten im Einzelfall (Jakom, EStG, Einkommensteuergesetz, Kommentar, 1. Auflage 2008, § 20 Tz 51). Dient das Arbeitszimmer daher einer Tätigkeit, die im Wesentlichen außerhalb des Arbeitszimmers ausgeübt wird, dann sind die Aufwendungen generell (also auch unabhängig von der darin verbrachten Zeit) nicht abzugsfähig (Doralt, a.a.O., § 20 Tz 104/5 und 104/6). Liegt der materielle Schwerpunkt schon aufgrund des typischen Berufsbildes nicht im Arbeitszimmer, so wird die Abzugsfähigkeit auch nicht durch die überwiegende zeitliche Nutzung begründet (VwGH 19.4.2006, 2002/13/0202).

Nur im Zweifel (dh. bei Tätigkeiten mit nicht eindeutig festlegbarem materiellen Schwerpunkt) ist darauf abzustellen, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht für mehr als die Hälfte der Tätigkeit im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle benutzt wird (VwGH 21.6.2007, 2004/15/0060 Account Manager; VwGH 24.6.2004, 2001/15/0052 Lehrerin und Konzertpianistin; VwGH 2.6.2004, 2003/13/0166 Versicherungsvertreter; Jakom, a.a.O., § 20 Tz 51).

Der Bw. hat nicht ausgeführt, wie das „typische Berufsbild“ seiner Tätigkeit bei der Firma M-KG beschaffen ist. Seine Schriftsätze enthalten auch keine Ausführungen, auf welche Art und Weise das Arbeitszimmer genutzt wird.

Um die Kosten für ein Arbeitszimmer als Werbungskosten abziehen zu können, müsste der Bw. glaubhaft machen, dass der fragliche Raum den „Mittelpunkt seiner gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit“ bildet. Dies hat er nicht getan.

Nicht ersichtlich ist weiters, welcher der drei im ersten Stock befindlichen Räume als Arbeitszimmer benutzt wird.

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zB VwGH 25.4.1996, 95/16/0244; VwGH 19.2.2002, 98/14/0213; VwGH 9.9.2004, 99/15/0250; Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, 3. Auflage, § 167 Tz 8).

In freier Beweiswürdigung geht der Unabhängige Finanzsenat davon aus, dass – sollte überhaupt einer der drei Räume fallweise vom Bw. als Arbeitszimmer benutzt werden – dieser keineswegs den „Mittelpunkt seiner gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit“ bildet.

Die für ein Arbeitszimmer geltend gemachten Aufwendungen können daher nicht als Betriebsausgaben anerkannt werden.

Linz, am 27. Februar 2009