



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 7. Jänner 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 27. November 2007 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2004 bis 2006, beschlossen:

Die Berufung wird als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Strittig ist die Absetzbarkeit von Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer einer selbständigen Pharmareferentin.

Bei der Berufungswerberin (Bw.) fand für die Jahre 2004 bis 2006 eine Außenprüfung gem. den §§ 147ff BAO statt, wobei u.a. folgende Feststellungen getroffen und im Betriebsprüfungsbericht vom 26. November 2007 sowie im Schriftsatz vom 2. Juli 2008 ausführlich dargestellt wurden:

- Die Betriebsprüfung habe die Aufwendungen lt. Tz. 2 der Niederschrift vom 26. November 2007 nicht anerkannt, weil der weitaus überwiegende Teil der Erwerbstätigkeit in zeitlicher Hinsicht nicht im Arbeitszimmer ausgeübt werde.
- Die zeitaufwendigen Arbeiten in Zusammenhang mit der Tätigkeit als Vertreter seien nicht geeignet, um Einfluss auf ein steuerlich anzuerkennendes Arbeitszimmer auszuüben. Die Tätigkeit einer selbständigen Pharmareferentin habe zur Hauptaufgabe den Kundenbesuch sowie Fahrten zu Kunden – die Büroaufgaben würden eine untergeordnete Aufgabe haben.

- Darüberhinaus habe die Betriebsprüfung die Aufstellungen der Bw. über die Benützung ihres Kfz ausgewertet, wo detailliert von der Bw. über die Jahre 2004 und 2005 aufgezeichnet worden sei, dass sie überwiegend ihre Zeit im Außendienst verbracht habe.

Für die Absetzbarkeit von Aufwendungen und Ausgaben eines häuslichen Arbeitszimmers sei Voraussetzung, dass die im Arbeitszimmer ausgeübte Tätigkeit des Steuerpflichtigen den Mittelpunkt seiner gesamten beruflichen Tätigkeit darstelle.

Der weitaus überwiegende Teil der Erwerbstätigkeit der Bw. in zeitlicher Hinsicht werde aber nicht im Arbeitszimmer ausgeübt.

- Das Arbeitszimmer liege im Wohnungsverband, angrenzend links und rechts seien die Schlafräume, wobei das rechte Schlafzimmer nur so zu betreten sei.
Bei der Besichtigung sei kein typisches Arbeitszimmer vorgefunden worden, sondern ein sehr wohnlich, gemütlich eingerichteter Raum (bequemes Sitzmöbel, Couchtisch, Stellagen mit Büchern und Ordner, antiker Schrank, Vorhänge, Blumen, Stehlampen, Luster, Teppich, ein schwarzer Kinderschreibtisch und ein weißer größerer Schreibtisch).
- Da keine zuverlässige Abgrenzung zwischen betrieblicher und privater Nutzung möglich gewesen sei, hätten folgende Aufwendungen dieses gemischt genutzten Raumes nicht anerkannt werden können:

	2004	2005	2006
Raumkosten	1.174,60	3.790,89	4.468,48
Instandhaltungen	410,05	1.089,98	2.351,62
Summe:	1584,65	4.880,87	6.820,10

Das Finanzamt verfügte in der Folge die Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO und folgte in den neu erlassenen Sachbescheiden den Feststellungen der Betriebsprüfung.

Die Bw. er hob gegen die o.a. Bescheide Berufung und begründet diese sowie im Schriftsatz vom 15. Juli 2008 im Wesentlichen folgendermaßen:

- Die angefochtenen Bescheide vom 27. November 2007 seien der Bw. Anfang Dezember 2007 zugestellt worden.
Am 21. Dezember 2007 sei der Bw. vom Finanzamt mündlich eine Fristverlängerung zur Einbringung einer Berufung bis zum 16. Jänner 2008 gewährt worden.
Am 7. Jänner 2008 sei schließlich die Berufung in Form einer Niederschrift beim Finanzamt eingebracht worden.
- Die Bw. habe in den Streitjahren 2004 bis 2006 hinsichtlich ihres im Wohnungsverband gelegenen, ausschließlich für berufliche Zwecke benützten Büros Aufwendungen für ein Arbeitszimmer geltend gemacht.
Dabei handle es sich um kein Arbeitszimmer, sondern um einen Raum im

Wohnungsverband, der ausschließlich für berufliche Zwecke benützbar sei und auch benützt werde.

- Im fraglichen Büro befänden sich ausschließlich Einrichtungsgegenstände für berufliche Belange, wie Schreibtisch und Sessel sowie Möbel für Besprechungen mit Kunden, die fallweise in diesem Büro stattfänden, Computer, Regale, auf denen Ärztemuster und anderes ihre berufliche Tätigkeit betreffendes aufbewahrt werde.

Im Büro befände sich auch ein Teppich, der aber nicht das steuerliche Ergebnis beeinflusst habe.

Sämtliches Mobiliar habe keinen besonderen Wert und diene ausschließlich beruflichen Zwecken.

Im Büro abgestellten Kasten, der ständig versperrt sei, würden vor allem als Ärztemuster gedachte Medikamente sowie Arbeitsmittel aufbewahrt werden.

Eine private Nutzung dieses Schrankes sei nicht gegeben.

- Die Wohneinheit umfasse insgesamt ca. 180 m², auf das gegenständliche Büro würden davon ca. 40 m² entfallen.

Wohnungsplan und Fotos würden bis zum 21. Jänner 2008 nachgereicht werden.

- Die Kosten des Büros seien den für 2004 bis 2006 eingereichten Jahresabschlüssen zu entnehmen.

- Der Bw. sei von ihrem Auftraggeber weder ein Büro oder ein Arbeitsraum noch ein Lagerraum zur Verfügung gestellt worden.

Daher habe sie einen Raum aus ihrem Wohnungsverband genommen, ein Durchgangszimmer, das sowohl als Arbeitsraum, als auch als Lager der Ärztemuster, Werbegeschenke und Werbematerialien gedient habe.

Wegen der Kundenbesuche habe sie den einzigen Raum gewählt, der nicht durch Privaträume zu betreten sei. Weitere Umbauten habe sie sich nicht leisten können.

- Da sich der Raum im Wohnungsverband befände, sei er natürlich wohnlich gestaltet worden.

- Der schwarze Schreibtisch sei kein Kinderschreibtisch, sondern bei der Fa. IKEA als normaler Erwachsenenschreibtisch erhältlich.

- Raumnutzung:

Jeden Termin mit einem Arzt müsse sie sich selber ausmachen, zeitmäßig abstimmen.

Nach jedem Arztbesuch müssen Aufzeichnungen und Protokolle für den Auftraggeber erfolgen. Manche Kunden kämen auch zu ihr. Es würden auch Vorträge gemacht mit oder ohne Bewirtung.

Die Bw. verbrachte noch jeden Abend zusätzlich viele Stunden beim Computer und untertags auch am Telefon und am Schreibtisch.

Ihre Tätigkeit fände zu mehr als 50 % im Arbeitsraum statt.

- Aufzeichnungen für die Fahrten seien vorgelegt worden.
Oftmals, da ihr Betreuungsgebiet nahe ihrem Wohnort läge, sei die Fahrt unterbrochen worden und sie hätte in ihrem Büro Aufzeichnungen tätigen können.
- Ohne dieses Büros hätte die Bw. außerhalb ihrer Wohnung einen Nutzungsraum anmieten müssen, da sie sehr viel Raum für die Produkte benötige.
- Die Angaben der Bw. würden auch durch das Schreiben vom 21. Juli 2008 des Berufsverbandes der Pharmareferenten Österreichs bestätigt werden.
- Die Bw. beantrage weiters die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Da damit zu rechnen war, die Bw. werde auf eine abweisende Berufungsvorentscheidung mit Vorlageantrag reagieren, wurde aus diesem Grunde vom Finanzamt eine Berufungsvorentscheidung nicht erlassen.

Gem. § 276 Abs. 6 BAO legte das Finanzamt die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz direkt vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 245 Abs. 1 BAO beträgt die Berufungsfrist einen Monat und kann gemäß Abs. 3 dieser Bestimmung aus berücksichtigungswürdigen Gründen, erforderlichenfalls auch wiederholt, verlängert werden.

Nach § 108 Abs. 2 BAO enden nach Wochen, Monaten oder Jahren bestimmte Fristen mit dem Ablauf desjenigen Tages der letzten Woche oder des letzten Monates, der durch seine Benennung oder Zahl dem für den Beginn der Frist maßgebenden Tag entspricht.

Gemäß § 26 Abs. 2 Zustellgesetz (ZustellG) wird bei Zustellungen ohne Zustellnachweis bei Übergabe des Schriftstücks an die Gemeinde oder an den behördlichen Zusteller vermutet, dass die Zustellung am dritten Werktag nach der Übergabe vorgenommen wurde.

Die Bescheide ergingen am Dienstag, den 27. November 2007. Sie ergingen ohne Zustellnachweis an die Bw.

Im Hinblick auf die oben zitierte Bestimmung des § 26 Abs. 2 ZustellG endete die Berufungsfrist sohin am 31. Dezember 2007 (unter Berücksichtigung von 3 Tagen Postlauf und der Sonntagsregelung).

Ein Antrag auf Verlängerung der Berufungsfrist nach § 245 Abs. 3 BAO ist ein Anbringen zur Geltendmachung von Rechten im Sinne des § 85 Abs. 1 BAO.

§ 85 Abs. 1 BAO normiert:

Anbringen zur Geltendmachung von Rechten oder zur Erfüllung von Verpflichtungen (insbesondere Erklärungen, Anträge, Beantwortungen von Bedenkenvorhalten, Rechtsmittel) sind vorbehaltlich der Bestimmungen des Abs. 3 schriftlich einzureichen (Eingaben).

§ 85 Abs. 3 BAO normiert:

Die Abgabenbehörde hat mündliche Anbringen der im Abs. 1 bezeichneten Art entgegenzunehmen,

- a) wenn dies die Abgabenvorschriften vorsehen, oder
- b) wenn dies für die Abwicklung des Abgabenverfahrens zweckmäßig ist, oder
- c) wenn die Schriftform dem Einschreiter nach seinen persönlichen Verhältnissen nicht zugemutet werden kann.

§ 87 Abs. 1 BAO normiert:

In den Fällen der unmittelbaren oder sinngemäßen Anwendung des § 85 Abs. 3 ist das Anbringen, soweit nicht in Abgabenvorschriften anderes bestimmt ist, seinem wesentlichen Inhalt nach in einer Niederschrift festzuhalten.

Da im gegenständlichen Fall die Berufungsfristverlängerung nur mündlich zwischen dem Finanzamt und der Bw. "vereinbart" wurde, liegt gem. den o.a. gesetzlichen Bestimmungen kein rechtswirksames mündliches Ansuchen um Erstreckung der Berufungsfrist vor.

Liegt damit aber kein vor Ablauf der Berufungsfrist im Sinne des § 245 Abs. 3 iVm § 85 BAO wirksam gestellter Antrag auf Erstreckung der Berufungsfrist vor, konnte solcherart auch der Lauf der Berufungsfrist nach § 245 Abs. 3 zweiter Satz BAO nicht gehemmt werden (vgl. VwGH vom 17.11.2005, 2001/13/0279).

Liegt somit im gegenständlichen Fall weder ein fristgerecht (vor Ablauf der Berufungsfrist gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide vom 27. November 2007) eingebrachtes wirksames Fristverlängerungsansuchen nach § 245 Abs. 3 BAO noch ein Bescheid vor, mit dem die Berufungsfrist rechtswirksam verlängert worden wäre, erweist sich die mit Schriftsatz vom 7. Jänner 2008 eingebrachte Berufung als außerhalb der Berufungsfrist bei der Abgabenbehörde erster Instanz eingelangt.

Nach § 273 Abs. 1 lit. b BAO hat die Abgabenbehörde erster Instanz eine Berufung, die gegen einen von ihr erlassenen Bescheid eingebracht worden ist, durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz hat zu prüfen, ob ein von der Abgabenbehörde erster Instanz nicht aufgegriffener Grund zur Zurückweisung der Berufung vorliegt.

Da, wie o.a., ein solcher Grund im gegenständlichen Fall vorliegt, war die Berufung vom 7. Jänner 2008 spruchgemäß zurückzuweisen.

Gem. § 284 Abs. 3 iVm Abs. 5 BAO war aufgrund der Zurückweisung der Berufung von einer mündlichen Verhandlung abzusehen.

Wien, am 12. Februar 2010