



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 22. Juni 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes ABC, vertreten durch Finanzanwalt, vom 16. Juni 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2008 entschieden:

Der angefochtene Bescheid und die Berufungsvorentscheidung werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Der Bw (Berufungswerber) hat anlässlich der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2008 ua Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer als Werbungskosten geltend gemacht.

Mit Vorhalt des Finanzamtes vom 16. April 2009 wurde der Bw um Belegvorlage bezüglich der beantragten Werbungskosten ersucht. Diesem Ersuchen wurde entsprochen.

Im Einkommensteuerbescheid vom 16. Juni 2009 wurden neben nicht mehr strittigen Ausgaben auch die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer nicht als Werbungskosten berücksichtigt. Begründend wurde ausgeführt:

„Werbungskosten für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung liegen nur dann vor, wenn dieses den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Antragstellers bildet. Diese Voraussetzungen sind in Ihrem Fall nicht

gegeben, daher konnten die diesbezüglich als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen nicht berücksichtigt werden."

In der gegen diesen Bescheid fristgerecht erhobenen Berufung vom 22. Juni 2009 wurde ausgeführt, an der Arbeitssituation des Bw habe sich nichts geändert. Der Bw arbeite ambulant, die Betreuungstätigkeit finde in den Familien statt. Der gesamte Aufwand für Vorbereitung, Dokumentation, Verwaltung und Organisation verrichte der Bw zu Hause. Der Dienstgeber stelle kein Büro zur Verfügung. Dies sei aktenkundig.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 2. Dezember 2009 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, der Mittelpunkt der Tätigkeit sei nach dem materiellen Schwerpunkt zu beurteilen. Diene ein Arbeitszimmer einer Tätigkeit, die im Wesentlichen außerhalb des Arbeitszimmers ausgeübt werde, dann seien die bezüglichen Aufwendungen generell nicht abzugsfähig. Nach einhelliger Judikatur, Literatur und Praxis liege der Tätigkeitsschwerpunkt eines Lehrers regelmäßig dort, wo die Vermittlung von Wissen und Können erfolge. Ein für Vorbereitungs- und Korrekturzwecke verwendetes häusliches Arbeitszimmer stelle daher bei einem Lehrer nicht den Tätigkeitsmittelpunkt dar. Dieser liege außerhalb des Arbeitszimmers. Der Bw übe nach der Aktenlage den Beruf eines Pädagogen, der Betreuungstätigkeit leiste, aus. Er habe zur Zwecke der Vorbereitung auf diese Tätigkeit in seiner Privatwohnung ein Arbeitszimmer eingerichtet.

Im rechtzeitig gestellten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 29. Dezember 2009 wurde ergänzend noch vorgebracht, im Gegensatz zu einem Lehrer, der seine Tätigkeit in der Regel an einem Ort ausübe, finde die Betreuungstätigkeit des Bw bei den Familien vor Ort statt. Der Bw betreue eine Familie ein, zwei, oder drei Stunden und fahre dann zur nächsten. Die Betreuungszeit einer Familie betrage ca. zwei Stunden (ein- bis zweimal/Woche). Derzeit betreue der Bw neun Familien, wobei das häusliche Arbeitszimmer der Arbeitsplatz sei, in dem er im Verhältnis die meiste Zeit arbeite. In den betreuungsfreien Arbeitszeiten (1/3 bis 1/2 der Arbeitszeit) verrichte der Bw eine Vielzahl von Tätigkeiten (Vor- und Nachbearbeitung, telefonische Besprechungen, Kontakt mit Behörden, Vernetzungs- und Organisationsarbeit und sonstige sozialarbeiterische Tätigkeiten). Diese Tätigkeiten seien sehr wohl als materieller Schwerpunkt der Arbeit des Bw zu verstehen. Zudem würden im Arbeitszimmer alle notwendigen Unterlagen und Aufzeichnungen gelagert. Gleiches gelte für die Spiele sowie die Lern- und Bastelmanualien. Der Bw fahre von zu Hause direkt zu den von ihm betreuten Familien und sodann wieder nach Hause.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 dürfen Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung nicht bei den einzelnen Einkünften 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 abziehbar.

2.) Der Mittelpunkt einer Tätigkeit ist nach ihrem materiellen Schwerpunkt zu beurteilen, somit nach „dem typischen Berufsbild“ (VwGH vom 24.10.2005, 2001/13/0272), nicht nach den Gegebenheiten des Einzelfalles.

Liegt ein typisches Berufsbild nicht vor, sind Sachverhaltsfeststellungen über den typischen Ablauf der Tätigkeit erforderlich (VwGH vom 24.3.2009, 2006/13/0272). 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 (vgl. Jakom/Baldauf EStG 2010, § 20 RZ 51 und die dort angeführte Judikatur).

3.) Im Streitfall enthält der Einkommensteuerbescheid vom 16. Juni 2009 überhaupt keine Sachverhaltsfeststellungen. Die Berufsvorentscheidung vom 2. Dezember 2009 verweist auf die Aktenlage. Nach dieser soll der Bw den Beruf eines Pädagogen mit Betreuungstätigkeit ausüben. Aufgrund welcher Aktenstücke, dass Finanzamt zu dieser Ansicht gelangt wurde nicht dargelegt.

4.) Zur Begründung der abweisenden Berufsvorentscheidung wird auf das typische Berufsbild eines Lehrers verwiesen, obwohl vom Finanzamt überhaupt keine Feststellungen zur Art und zum Ausmaß der Tätigkeiten des Bw getroffen worden sind.

5.) Der Bw unterrichtet nicht an einer öffentlichen oder privaten Schule. Das Berufsbild eines Lehrers kann daher nicht einfach auf den Streitfall übertragen werden. Der Bw ist Angestellter der „HG“ (vgl. Einkommensteuerbescheid vom 16. Juni 2009). Hierbei handelt es sich um eine gemeinnützige Organisation, die im Auftrag der Tiroler Landesregierung heilpädagogische Maßnahmen im Rehabilitations- und Jugendwohlfahrtsbereich durchführt. Es werden Kinder, Jugendliche und junge Erwachsene mit Entwicklungsstörungen, verschiedenen

Behinderungen, Verhaltensauffälligkeiten und emotionalen Schwierigkeiten sowie Familien in Problem- und Belastungssituationen unterstützt. Zu den Mitarbeitern dieser gemeinnützigen Einrichtung gehören heilpädagogische Pflege- und Tageseltern sowie ambulante Mitarbeiter. Letztere arbeiten als heilpädagogische Betreuer in Familien und haben unterschiedliche Ausbildungen (Psychologen, Pädagogen, Sozialarbeiter udgl, vgl. Hompepage der "HG").

6.) Im Streitfall wären zunächst detaillierte Erhebungen zur Art und zum Ausmaß der Tätigkeit des Bw durchzuführen. Anhand der Erhebungen wäre zu klären, ob von einem typischen Berufsbild ausgegangen werden kann oder nicht. Übt der Bw eine Tätigkeit mit einem nicht eindeutig festlegbarem materiellem Schwerpunkt aus, wären auch Erhebungen zur Ausmaß der zeitlichen Nutzung des Arbeitszimmers zu treffen. Zudem wird sich das Finanzamt mit dem Vorbringen des Bw auseinandersetzen zu haben.

Die Ermittlungstätigkeit obliegt primär der Abgabenbehörde erster Instanz. Auf § 276 Abs. 6 Satz 1 BAO sei verwiesen. Danach hat die Abgabenbehörde erster Instanz eine Berufung, über die infolge eines zeitgerechten Vorlageantrags von der Abgabenbehörde zweiter Instanz zu entscheiden ist, zum einen "ohne unnötigen Aufschub" vorzulegen, zum anderen sind "etwa noch erforderliche Ermittlungen" in eigener Verantwortung der Abgabenbehörde erster Instanz noch vor einer solchen Vorlage durchzuführen.

Im Hinblick auf den Umfang der vorzunehmenden Verfahrensergänzungen war der Aufhebung der Vorrang vor der Vornahme zweitinstanzlicher Ermittlungen zu geben. Die Berufungsbehörde sieht sich deshalb dazu veranlasst, die angefochtenen Bescheide gemäß § 289 Abs. 1 BAO aufzuheben und die Rechtssache zur ergänzenden Sachverhaltsermittlung und neuerlichen Entscheidung an die Vorinstanz zurückzuverweisen. Für die Ausübung des Ermessens in Richtung Bescheidaufhebung sprechen darüber hinaus auch die Gründe der Verfahrensökonomie (Wahrung des Parteiengehörs im Rahmen des fortgesetzten Verfahrens) und der Erhaltung des vollen Instanzenzuges für den Berufungswerber.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 1. Oktober 2010