



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Linz  
Senat 7

GZ. RV/0082-L/03

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des JS, vertreten durch EH, vom 26. September 2002 gegen die Bescheide des Finanzamtes Braunau am Inn vom 28. August 2002, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Kalenderjahre 1999 und 2000 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der in den angefochtenen Bescheiden angeführten Abgaben betragen, wie in den Berufungsvorentscheidungen vom 15. November 2002

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1999	Einkommen	217.406,-- S	Einkommensteuer	37.138,42 S
			- anrechenbare Lohnsteuer	-73.360,50 S
				- 36.222,-- S
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift) für 1999				- 2.632,36 €
2000	Einkommen	398.573,-- S	Einkommensteuer	104.774,28 S
			- anrechenbare Lohnsteuer	-156.159,30 S
				- 51.385,-- S

ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift) für 2000	- 3.734,29 €
--	--------------

Die Berechnung der Bemessungsgrundlagen und der Höhe der Abgaben sind den als Anlage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber ist Versicherungsangestellter im Außendienst. In der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 1999 machte er neben Sonderausgaben auch Werbungskosten in Höhe von S 134.204,46, darunter auch einen Betrag von S 26.880,-- für ein Arbeitszimmer geltend. Bei Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung anerkannte das Finanzamt nur einen Betrag von S 79.820,-- als Werbungskosten, den der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte. Mit Einkommensteuerbescheid 1999 vom 28. August 2002 setzte das Finanzamt die Gutschrift an Einkommensteuer mit € 2.320,01 fest. Werbungskosten für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung würden nur dann vorliegen, wenn dieses den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Antragstellers bilden würde. Diese Voraussetzung sei im vorliegenden Fall nicht gegeben, weshalb die diesbezüglich geltend gemachten Aufwendungen nicht als Werbungskosten berücksichtigt hätten werden können. Der Nachweis der beruflich gefahrenen Kilometer habe grundsätzlich mittels eines Fahrtenbuches zu erfolgen, aus dem die Wegstrecke und der Anlass der Fahrt ersichtlich seien. Aus den vorgelegten Unterlagen seien die beruflichen Fahrten nicht nachvollziehbar. Die Aufwendungen für die berufliche Nutzung des Kraftfahrzeuges würden daher in Höhe von S 73.500,-- geschätzt und zusätzlich um die vom Dienstgeber erhaltenen steuerfreien Reisekostenersätze von S 35.280,-- gekürzt. Von den geltend gemachten Werbungskosten für Telefon und dgl. seien Privatanteile im Betrag von S 3.916,-- zusätzlich ausgeschieden worden. Auf Grund der langjährigen Tätigkeit im Außendienst sei es als erwiesen anzunehmen, dass dem Berufungswerber die günstigsten Verpflegungsmöglichkeiten in den bereisten Orten insoweit bekannt seien, dass ein Verpflegungsmehraufwand ebenso ausgeschlossen werden könne, wie bei einem an ein und demselben Ort tätigen Arbeitnehmer. Tagesdiäten hätten daher nicht berücksichtigt werden können.

Auch in der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2000 machte der Rechtsmittelwerber neben Sonderausgaben auch Werbungskosten in Höhe von S 154.081,36, darunter einen Betrag von S 26.880,-- für ein Arbeitszimmer geltend. Bei Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung 2000 anerkannte das Finanzamt nur einen Betrag von S 86.493,-- als Werbungskosten, den der Arbeitgeber nicht berücksichtigen

konnte. Mit Einkommensteuerbescheid 2000 vom 28. August 2002 setzte das Finanzamt die Gutschrift an Einkommensteuer mit € 3.327,62 fest. Wie im Vorjahr wurden auch die Aufwendungen für das im Wohnungsverband gelegene Arbeitszimmer nicht anerkannt, weiters wurden die KFZ-Kosten für die beruflich gefahrenen Kilometer auf S 68.600,-- geschätzt und um die steuerfreien Reisekostenersätze von S 36.720,-- reduziert. Tagesgelder wurden ebenfalls nicht als Werbungskosten anerkannt. Von den Telefonkosten wurde ein weiterer Privatanteil von S 4.395,-- ausgeschieden.

Die dagegen durch den bevollmächtigten Vertreter eingebrachte Berufung richtet sich in folgenden Punkten gegen beide Bescheide:

1. Arbeitszimmer: Nach Ansicht des BMF vom 30. April 2002 sei Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung eines Arbeitszimmers, dass der dafür in Betracht kommende Raum von den übrigen der privaten Lebensführung dienenden Teilen der Wohnung eindeutig abgegrenzt sei und diese Abtrennung nicht jederzeit wieder leicht entfernbar sei. Das Arbeitszimmer des Berufungswerbers weise diese Gegebenheiten auf.
2. Kilometergeld: Wie das Finanzamt richtig ausgeführt habe, habe der Nachweis der Fahrtkosten grundsätzlich mittels eines laufend geführten Fahrtenbuches zu erfolgen. Die Führung eines Fahrtenbuches könne jedoch dann entfallen, wenn durch andere Aufzeichnungen eine verlässliche Beurteilung möglich sei. Der Einschreiter führe laufend solche Aufzeichnungen und es könne in diese Einsicht genommen werden.
3. Telefonkosten: Der Berufungswerber habe bereits rund ein Drittel der insgesamt entstandenen Telefonkosten als privat veranlasst ausgeschieden. So seien im Kalenderjahr 1999 nur S 16.154,-- als Werbungskosten geltend gemacht worden und im Kalenderjahr 2000 nur S 18.130,--. Monatliche Telefonkosten von S 1.346,-- im Kalenderjahr 1999 und S 1.511,-- im Kalenderjahr 2000 seien als glaubhaft anzusehen.

Beantragt wird, die angefochtenen Bescheide dahingehend abzuändern, dass 1. die geltend gemachten Werbungskosten für das Arbeitszimmer von jeweils S 26.880,-- berücksichtigt werden würden und 2. die geltend gemachten Kilometergelder für das Kalenderjahr 1999 mit S 93.281,30 und für das Kalenderjahr 2000 mit S 87.004,40 ungekürzt der Veranlagung zugrunde gelegt werden würden. Ebenfalls werde beantragt, dass von den geltend gemachten Telefonkosten keine zusätzlichen Privatanteile ausgeschieden würden.

Nachdem der Rechtsmittelwerber (über Aufforderung) dem Finanzamt diverse Unterlagen (Bauplan, Bescheinigungen gemäß § 57 a KFG, Fahrtenbuch usw.) vorgelegt hatte, gab das Finanzamt dem Rechtsmittel mit den Berufungsvorentscheidungen vom 15. November 2002 unter Hinweis auf die Besprechung vom 12. November 2002 hinsichtlich der Punkte 2 und 3 teilweise statt und setzte die Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, für das Kalenderjahr 1999 mit S 92.068,-- und für das Kalenderjahr 2000 mit S 99.040,-- fest. Dadurch erhöhte sich die Gutschrift an Einkommensteuer für das Kalenderjahr 1999 auf € 2.632,36 und für das Kalenderjahr 2000 auf € 3.734,29. Nicht

anerkannt wurden die Aufwendungen für das im Wohnungsverband gelegene Arbeitszimmer. Dieses sei erst dann Mittelpunkt der Tätigkeit, wenn eine Tätigkeit notwendigerweise zeitmäßig zu mehr als 50 % im Arbeitszimmer ausgeübt werde. Die beantragten Aufwendungen für das Büro hätten daher nicht anerkannt werden können.

Der vom bevollmächtigten Vertreter gestellte Antrag auf Vorlage der Berufung an die zweite Instanz, wodurch das Rechtsmittel wiederum als unerledigt gilt, richtet sich nur mehr gegen die Nichtanerkennung der Aufwendungen für ein Arbeitszimmer von jeweils S 26.880,-- in den Kalenderjahren 1999 und 2000. Im Privatwohnhaus des Rechtsmittelwerbers sei ein Büro eingerichtet, in das täglich etwa 3 bis 4 seiner Kunden kommen würden (6-Tage-Woche). Nach seinen Aufzeichnungen seien das etwa 950 Kundenbesuche pro Jahr, etwa 570 Kunden würden aus dem näheren Umkreis stammen. Nach den LStR 1999 (RZ 325) würden nicht unter den Begriff Arbeitszimmer im Wohnungsverband gelegene Räume fallen, die auf Grund der funktionellen Zweckbestimmung und Ausstattung entsprechend der Verkehrsauffassung von vornherein der Betriebs- bzw. Berufssphäre des Steuerpflichtigen zuzuordnen seien. U.a. seien folgende beispielhaft angeführte Räume nicht als Arbeitszimmer anzusehen und vom Abzugsverbot nicht betroffen: Kanzleiräumlichkeiten, deren Einrichtung eine Nutzung im Rahmen der privaten Lebensführung typischerweise ausschließe. Dies sei der Fall, wenn die Kanzlei regelmäßig im Rahmen einer Beschäftigung von familienfremden Personen (Sekretärin) und/oder im Rahmen eines Parteienverkehrs (Verkaufsbüro) genutzt werde. Gelegentliche Besprechungen würden Räume nicht zu Kanzleiräumlichkeiten machen. Im Hinblick auf die hohe Anzahl der Kundenkontakte könne nicht mehr von gelegentlichen Besprechungen die Rede sein. Somit würden die Aufwendungen für das in Rede stehende Büro nicht dem Abzugsverbot unterliegen.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Hinsichtlich der Berufungspunkte 2 und 3 hat das Finanzamt dem Berufungsbegehren mit den Berufungsvorentscheidungen vom 15. November 2002 zu Recht teilweise stattgegeben und die Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte für das Kalenderjahr 1999 mit S 92.068,-- und für das Kalenderjahr 2000 mit S 99.040,-- berücksichtigt. Die sich dadurch ergebende Änderung in den Gutschriften an Einkommensteuer ist den beiliegenden Berechnungsblättern zu entnehmen.

Insoweit war der Berufung Erfolg beschieden.

Nach dem Vorlageantrag ist weiterhin die Frage strittig, ob die jährlichen Aufwendungen für das im Wohnungsverband gelegene Arbeitszimmer in Höhe von S 26.880,-- als Werbungskosten anerkannt werden können.

Gemäß § 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 in 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, abzugsfähig.

Ein Arbeitszimmer liegt dann im Wohnungsverband, wenn es einen Teil der Wohnung oder eines Einfamilienhauses darstellt und über einen gemeinsamen Eingang mit den Wohnräumlichkeiten verfügt (vgl. Hofstätter/Reichel, EStG 1988, Band III, Tz. 6.1 zu § 20; sowie die VwGH-Erk. vom 13.10.1999, 99/13/0093 u.v. 28.11.2000, 99/14/0008). Laut den dem Finanzamt vorgelegten Plänen befindet sich das Arbeitszimmer im ersten Stock des Wohnhauses und kann nur über den gemeinsamen Eingang mit den Wohnräumlichkeiten und das gemeinsame Stiegenhaus erreicht werden. Somit liegt das Arbeitszimmer im Wohnungsverband. Die Abzugsfähigkeit der auf diesen Raum entfallenden Ausgaben oder Aufwendungen ist daher nach den Bestimmungen des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG zu beurteilen.

Daher ist weiter zu prüfen, ob dieses im Wohnungsverband gelegene Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Berufungswerbers bildet, weil nur dann die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Errichtung abzugsfähig wären. Der Mittelpunkt einer Tätigkeit ist nach ihrem materiellen Schwerpunkt zu beurteilen; im Zweifel wird darauf abzustellen sein, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht für mehr als die Hälfte der Tätigkeit im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle benützt wird. Laut den dem Finanzamt vorgelegten Reisekostenabrechnungen war der Berufungswerber im Kalenderjahr 1999 über 1.800 Stunden und im Kalenderjahr 2000 über 2.100 Stunden auf Dienstreisen, was eine durchschnittliche Reisetätigkeit von ungefähr 150 bis 175 Stunden pro Monat ergibt. Dagegen sind die behaupteten im Arbeitszimmer abgehaltenen Kundenkontakte von 3 bis 4 pro Tag von untergeordneter Bedeutung. Angesichts der Art der vom Berufungswerber ausgeübten Tätigkeit als Versicherungsangestellter im Außendienst und der durch die vielen Reisestunden zeitmäßig geringen täglichen Benützung des Arbeitszimmers, kann dieses nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. Erk. 28.11.2000, 99/14/0008, 19.12.2000, 99/14/0283 u.v. 2.6.2004, 2003/13/0166) nicht als Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit des Rechtsmittelwerbers als Versicherungsvertreter gewertet werden.

Die Berufung war in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

Es war wie im Spruch zu entscheiden.

Beilagen: 2 Berechnungsblätter

Linz, am 25. Februar 2005