



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 9. Dezember 2008 betreffend Einkommensteuer 2007 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem als Beilage ange- schlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (in der Folge mit Bw. bezeichnet) machte in seiner elektronischen Steuererklärung das Vertreterpauschale geltend. Der Bw. wurde vom Finanzamt ersucht, hinsichtlich seiner Tätigkeit als Vertreter eine Bestätigung des Arbeitgebers, eine Arbeitsplatzbeschreibung (genaues Tätigkeitsfeld) und den Dienstvertrag vorzulegen. Weiters wurde der Bw. ersucht, bekanntzugeben, ob er noch andere Tätigkeiten wie Verkaufsleiter, Schulungsaufgaben, etc. ausübe.

Mit Schreiben vom 24. November 2008 bestätigte der Dienstgeber (DG) des Bw., dass der Bw. in den Jahren 2006 und 2007 überwiegend im Außendienst zur Kundenbetreuung tätig war.

Nachdem sonst keine der anderen angeforderten Unterlagen seitens des Bw. vorgelegt wurden, und die vorgelegte Bestätigung des DG vom Finanzamt (FA) als nicht ausreichend erachtete wurde, wurde das beantragte Vertreterpauschale nicht berücksichtigt (anerkannte Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte: Euro 134,56).

In seiner als Berufung zu wertenden Eingabe vom Jänner 2009 brachte der Bw. vor, dass er, da das Vertreterpauschale abgelehnt wurde, zusätzliche Euro 2.139,59 als Werbungskosten für Arbeitsmittel geltend mache. Daraufhin wurde der Bw. mit Schreiben vom 9. Jänner 2009 des FA aufgefordert, die geltend gemachten Kosten "in Höhe von Euro 2.139,59" belegmäßig nachzuweisen und den beruflichen Zusammenhang zu erläutern. Mit Schreiben vom 19. Februar 2009 wurde der Bw. zusätzlich aufgefordert, eine Aufstellung der geltend gemachten Werbungskosten vorzulegen. Mit Schreiben vom März 2009 übermittelte der Bw. "die angeforderten Unterlagen zur AV 2007".

Mit Berufungsentscheidung vom Juli 2009 wurden Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, mit beantragten Euro 2.274,25 von FA angesetzt (= Euro 2.139,59 "zusätzlich" laut Berufung + jene ursprünglichen Euro 134,56). Die in seiner als Berufung gewerteten Eingabe vom Jänner 2009 beantragten zusätzlichen Werbungskosten von Euro 2.139,59 wurden vom Finanzamt somit voll anerkannt.

Gegen diese Berufungsvorentscheidung stellte der Bw. den Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. In der Berufungsvorentscheidung sei laut Bw. nur ein Teil der mit Belegen nachgewiesenen Werbungskosten berücksichtigt worden. Eine "genaue Detaillierung", was berücksichtigt wurde, liege ihm nicht vor.

Das Finanzamt wendete sich um Auskunft an den Arbeitgeber des Bw.: Der Arbeitgeber des Bw. gab bekannt, dass seit 1. Juli 2006 der Bw. eine gültige Teilzeit-Telearbeitsvereinbarung habe. Der Bw. sei Teilzeit-Telearbeiter und ihm stehe für seine Tätigkeit ein "shared" Arbeitsplatz zur Verfügung. Im Jahr 2007 sei der Bw. in der Funktion eines Managers Applikationen & Services im Bereich Enterprise Services beschäftigt und verantwortete dabei u.a. folgende Aufgabenbereiche:

- Personalmanagement von Projektmanagern aus dem Bereich "Applikationen & Services"
- Betreuung einiger ausgewählten Kunden. In dieser Funktion sei der Bw. sowohl für die Koordination laufender Projekte als auch für den Verkauf neuer Projekte zuständig. Weiters habe der Bw. dafür zu sorgen, dass die Kundenzufriedenheit sichergestellt werde. Im Jahr 2007 habe keine Provisionsregelung vorgelegen.

Das Finanzamt beantragt in seinem Vorlagebericht an den UFS, die Werbungskosten abweichend von der Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2007 mit einem (verminderten) Betrag von Euro 911,99 festzusetzen (statt Euro 2.274,25) und fügte dem Vorlagebericht ein Beiblatt der anzuerkennenden Kosten bei.

Folgendes wurde hierzu vom Finanzamt erläutert:

Computer: In Anlehnung an die Lohnsteuerrichtlinien RZ 339 wurde beim Computer inkl. Zubehör ein Privatanteil von 40 % ausgeschieden. Bei einem Anschaffungswert von mehr als € 400,00 wurde eine Nutzungsdauer von 3 Jahren unterstellt.

Einrichtungsgegenstände/Arbeitszimmer: Ein Arbeitszimmer kann nur dann zu Werbungskosten führen, wenn es für mehr als die Hälfte der beruflichen Tätigkeit benutzt wird (VwGH 21.6.2007, 2004/15/0060). Dies ist nicht der Fall, wenn vom Arbeitgeber ein entsprechender Arbeitsplatz zur Verfügung gestellt wird oder wenn die berufliche Tätigkeit schwerpunktmäßig außerhalb des Hauses und folglich auch außerhalb des häuslichen Arbeitszimmers ausgeübt wird. Lt. Bestätigung des Arbeitgebers vom 24.11.2008 für die Jahre 2006 und 2007 "war der Bw. überwiegend im Außendienst zur Kundenbetreuung tätig". Die Tätigkeit wird demnach schwerpunktmäßig nicht im häuslichen Bereich durchgeführt, weshalb die Kosten für das Arbeitszimmer inkl. der beantragten Einrichtungsgegenstände zu verneinen war. Dem evt. Einwand, dass nur ein "shared" Arbeitsplatz zur Verfügung stand ist entgegenzuhalten, dass It. Pkt. 3 des Anhangs 2 über Telearbeit keine Regelung darüber getroffen wurde, an welchen Tagen Büro/Kunde bzw. Telearbeit verrichtet werden soll. Auch aus diesem evt. Einwand lässt sich daher nichts gewinnen.

Internet: Es wurden zwei Rechnungen (Inode und UPC) vorgelegt, wonach mtl. rd. € 53,00 an Internetkosten anfallen. Jährlich sind die Internetkosten daher mit € 636,00 anzunehmen; ein 40%iger Abschlag für Privatnutzung wurde vorgenommen.

Zeitschriften: Das Zeitschriften-Abo für "Computerwoche" ist auch für Personen, die nicht der Berufsgruppe des Pflichtigen angehören von Interesse und waren daher den Kosten der Lebensführung gem. § 20 EStG 1988 zuzurechnen. Die weiteren Zahlungen (€ 162,00 und € 44,40) konnten ebenfalls nicht anerkannt werden, da aus den Rechnungen der Titel der Fachliteratur nicht ersichtlich war.

Post 2007: Obwohl der berufliche Zusammenhang nicht erläutert wurde, wurden die beantragten € 23,40 anerkannt.

Auch die "ersatzweise" Anerkennung des Vertreterpauschales ist zu verneinen, da It. Bestätigung des Arbeitgebers vom 15.2.2010 der Pflichtige auch für das Personalmanagement von Projektmanagern tätig wird. Eine ausschließliche Vertretertätigkeit liegt daher nicht vor.

Anzumerken ist, dass der Bw. Belege sowie eine Aufstellung übermittelte, die mittlerweile in Summe Beträge umfassten (über Euro 4.000,00), die die in der Berufungsschrift des Bw. beantragten Euro 2.139,59 + jene ursprünglichen Euro 134,56 überschritten und die eine Vielzahl von Positionen beinhalteten (diverse Computerkosten, Internet, Zeitschriften, Strom, Fernwärme, Kreditzinsen, Haushaltsversicherung, Betriebskosten, Aktiengeschenke, Garagenkosten, etc.).

Dem Bw. wurde vom UFS Gelegenheit gegeben, schriftlich zur Aufgliederung der laut Finanzamt anzuerkennenden Werbungskosten (vermindert auf Euro 911,99) und der Beurteilung durch das Finanzamt eine Stellungnahme abzugeben, zusammenfassend wurde vom Bw. Folgendes repliziert:

Die Darstellung des Finanzamtes sei laut Bw. dahingehend zu korrigieren, dass die Managementtätigkeit erst mit 1.11.2007 begonnen habe (Beginn des Geschäftsjahres). Allerdings sei richtig dass keine ausschließliche Vertretertätigkeit im Außendienst (vor Ort beim Kunden) vorlag und wurde die Abweisung nicht beeinsprucht worden sei. Allerdings seien die tatsächlichen Werbungskosten geltend gemacht worden, deren Anerkennung der Bw. beantragt.

Computer: Der Bw. beantragt den Anteil für Privatnutzung auf 20% zu reduzieren. Die angeführten Geräte seien vom Bw. fast ausschließlich im beruflichen Kontext eingesetzt worden. Für den Privatgebrauch habe er noch weitere Computer in Verwendung, die vom Bw. in der Arbeitnehmerveranlagung erst gar nicht angeführt worden seien. Beim HP OfficeJet 9130 handle es sich nicht um einen Treiber, sondern um einen semiprofessionellen Drucker mit FAX und Scanner. Bei den 15 point PAQ handle es sich um Software für den firmeneigenen Organizer (HP iP AQ). Hier sei keine Privatnutzung anzusetzen, da diese Software ausschließlich im beruflichen Kontext eingesetzt wurde und keinerlei Privatnutzung erfolgte.

Einrichtungsgegenstände: Die angeführten Metallregale seien ausschließlich aus der Notwendigkeiten heraus angeschafft, um berufliche Unterlagen abzulegen und seien daher, unabhängig von der Anerkennung des Arbeitszimmers, als Arbeitsmittel anzuerkennen. Die Rechnungslegung erfolge auf den Mädchennamen der Frau des Bw., da der Sohn bei einem Einrichtungshaus beschäftigt sei und somit Familienrabatte lukriert werden konnten, die Bezahlung erfolgte vom Bw.

Arbeitszimmer: Die berufliche Tätigkeit des Bw. umfasse die Betreuung einiger ausgewählten Kunden. In dieser Funktion sei der Bw. für die Koordination laufender Projekte als auch für den Verkauf neuer Projekte zuständig. Weiters habe der Bw. dafür zu sorgen, dass die Kundenzufriedenheit sichergestellt werde. Der Bw. sei verantwortlich, dass alle relevanten Informationen innerhalb der Firma richtig und zeitgerecht an die vorgesetzten Stellen weitergeleitet werden und die Zielvorgaben der Firmen eingehalten werden. Ab 1.11.2007 habe der Bw. auch Personalmanagement von Projektmanagern übernommen. Die Tätigkeit des Bw. bestehe daher im Wesentlichen aus: Erstellung von Angeboten, Kalkulationen und Preisverhandlungen, Kommerzielle, administrative und organisatorische Abwicklung von Projekten (Projektmanagement), Koordination interner und externe Ressourcen und Organisationseinheiten, Koordination einzelner Projekte und Sicherstellung der vertraglichen Leistungser-

füllung, Berichtswesen zum Kunden und innerhalb der Firma, Ansprechpartner bei Problemen und Eskalationen. Der Mittelpunkt beruflichen Tätigkeit befindet sich daher dort, wo der Bw. seine Leistungen erbringt. Diese Leistungserbringung erfolgte 2007 überwiegend im nahezu ausschließlich beruflich genutzten Arbeitszimmer. Die Aufzeichnungen für 2007 (lt. Terminkalender) ergeben folgende Aufteilung der Arbeitszeiten: Firma: 368,75, Kunden 591,50, Home 1.130,25. Noch nicht darin berücksichtigt seien jene Stunden, die für berufsspezifische Fortbildung (Internetrecherchen, Weiterbildung) die ausschließlich im Arbeitszimmer durchgeführt werden, aber nicht als Arbeitszeit aufgezeichnet werden. Diese Stunden seien mit mindestens 200 pro Jahr anzusetzen. Der Hinweis des Finanzamtes, dass eine überwiegend außendienstliche Tätigkeit vorliege, die schwerpunktmäßig nicht im häuslichen Bereich durchgeführt worden sei, stimme daher nicht. Die "außendienstliche Tätigkeiten" könnten durch aktuelle Technologien (Telefon, Internet, Mail, Videokonferenzen, ...) von jedem beliebigen Ort mit adäquater Infrastruktur aus erbracht werden. In seinem Fall habe der Bw. diese Leistungen mehrheitlich im Arbeitszimmer erbracht, da hier die erforderliche Infrastruktur vorhanden und die notwendige Vertraulichkeit gesichert sei. Der Hinweis, dass keine zeitliche Regelung dafür getroffen wurde, wann der Bw. Außendienst, Home-Office oder Bürozeiten habe, sei richtig. Der Bw. könne diese Aufteilung entsprechend der beruflichen Notwendigkeiten selbstständig einteilen. Tatsache sei, dass der Heimarbeitsplatz des Bw. für viele Arbeiten besser geeignet sei, als sein Büroarbeitsplatz und dass viele Meetings mittels Telefon- bzw. Videokonferenzen stattfänden. Aus der Tatsache, dass nur ein "shared Arbeitsplatz" für 3,6 Mitarbeiter zur Verfügung stehe, ergebe sich zwangsläufig, dass die Mehrzahl der Stunden nicht in der Firma zugebracht werden kann. Daher seien die von geltend gemachten anteiligen Kosten für das Arbeitszimmer anzuerkennen.

Zeitschriften: Die angeführten Zeitschriften Computerwoche, Computerwoche Premium Abo und CT Magazin für Computertechnik seien keinesfalls für Personen außerhalb der Berufsgruppe des Bw. von Interesse und daher ebenfalls voll als Werbungskosten anzurechnen. Insbesondere die beiden Computerwochen Abos seien im freien Handel (Trafik) nicht erhältlich und richteten sich nur an IT-Fachleute. Ein Interesse für Berufsgruppenfremde sei hier de facto auszuschließen.

Zur Vorhaltbeantwortung des Bw. wurde vom Finanzamt wie folgt Stellungnahme genommen und die "Abweisung des Begehrens" beantragt:

"Ob ein Arbeitszimmer den Tätigkeitsmittelpunkt darstellt, hat nach der Verkehrsauffassung und damit nach dem "typischen Berufsbild" zu erfolgen. Lässt sich eine Betätigung in mehrere (Tätigkeits-)Komponenten zerlegen, erfordert eine Beurteilung nach der Verkehrsauffassung eine wertende Gewichtung dieser Komponenten; diese wertende Gewichtung führt im Ergebnis zu der Beurteilung, wo der Mittelpunkt (Schwerpunkt) einer Tätigkeit (eines Berufsbildes)

gelegen ist (vgl. Doralt, aaO, Tz 104/5 zu § 20 und dort zitierte Rechtsprechung). Dient das Arbeitszimmer daher einer Tätigkeit, die im Wesentlichen außerhalb des Arbeitszimmers ausgeübt wird, dann sind die Aufwendungen generell nicht abzugsfähig. Liegt der materielle Schwerpunkt einer Tätigkeit (nach dem typischen Berufsbild) zweifellos nicht im häuslichen Arbeitszimmer, kommt es nicht mehr darauf an, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht zu mehr als der Hälfte der Tätigkeit iRd konkreten Einkunftsquelle benutzt wird (VwGH 19.4.06, 2002/13/0202 Vortragender).

Der (freiwillige) Verzicht auf die Nutzung eines Dienstzimmers führt nicht zu einer Notwendigkeit des Arbeitszimmers im Wohnungsverband (Atzmüller/Krafft in Wiesner u.a., MSA EStG [1.1.2006] § 20 Anm 37).

Folgende Tätigkeiten werden vom Pflichtigen - lt. Stellungnahme - wahrgenommen:

- Betreuung von Kunden, Koordination laufender Projekte, Verkauf neuer Projekte
- verantwortlich für Informationsfluss innerhalb der Firma, Einhaltung der Zielvorgaben
- Personalmanagement von Projektmanagern
- Erstellen von Angeboten...
- administrative und organisatorische Abwicklung von Projekten
- Koordination interner und externer Ressourcen und Organisationseinheiten
- Koordination einzelner Projekte
- Berichtswesen zum Kunden und innerhalb der Firma
- Ansprechpartner bei Problemen

Der Mittelpunkt dieser Tätigkeiten liegt nach Ansicht des ho. Finanzamtes nicht im (freiwillig gewählten) Arbeitszimmer (lt. Arbeitgeber steht ihm ein Arbeitsplatz am Firmensitz zu); diese Tätigkeiten sind/können nach der Verkehrsauffassung/typischer Betrachtungsweise im Außendienst oder im Innendienst wahrzunehmen/wahrgenommen werden. Diese Annahme wird auch durch die Bestätigung des Arbeitgebers untermauert, wonach der Pfl. ÜBERWIEGEND IM AUSSENDIENST ZUR KUNDENBETREUUNG TÄTIG ist.

Tatsächlich werden mehr als 50 % der Arbeitszeiten im (freiwillig gewählten) Arbeitszimmer verbracht. Dies steht u.E. im Widerspruch mit den Ausführungen des Arbeitgebers. Zu allen übrigen Berufungspunkten wird seitens des Finanzamtes keine Stellungnahme abgegeben.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. d EStG sind Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung nicht abzugsfähig. 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.

Seit dem Jahr 1996 sind Arbeitszimmer im Wohnverbandverband (einschließlich der Einrichtung) grundsätzlich nicht mehr abzugsfähig. Die Abzugsfähigkeit bleibt aber erhalten, wenn ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen bildet, wobei die ausschließliche oder nahezu ausschließliche berufliche Verwendung eines im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmers Voraussetzung dafür ist, um überhaupt von einem Arbeitszimmer im steuerlichen Sinn sprechen zu können. Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 27. Mai 1999, 98/15/0100, ausgesprochen, dass keine verfassungsrechtlichen Bedenken bestehen, wenn der Gesetzgeber die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für das Arbeitszimmer auch davon abhängig macht, dass es den Mittelpunkt der entsprechenden Betätigung des Steuerpflichtigen darstellt. Der Mittelpunkt der Tätigkeit im Sinne des § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. d EStG 1988 ist dabei aus der Sicht der Einkunftsquelle zu bestimmen und das Tatbestandsmerkmal der gesamten beruflichen Tätigkeit auf die gesamte Betätigung im Rahmen dieses einen konkreten Betriebes abzustellen.

Nachdem mit Berufungsentscheidung vom Juli 2009 die vom Bw. die beantragten Euro 2.274,25 an Werbungskosten laut Berufung von FA voll anerkannt wurden (= Euro 2.139,59 "zusätzlich" laut Berufungsantrag + jene ursprünglichen Euro 134,56), wundert das Vorbringen des Bw. in seinem Vorlageantrag, dass eine "genaue Detaillierung, was berücksichtigt wurde" ihm nicht vorliege, da gerade der Bw. es ist, der diese Ziffern dem Finanzamt bekannt gegeben hat, und der Bw. sich über die Zusammensetzungen seiner beantragten und gegenüber dem Finanzamt geltend gemachten Werbungskosten im Klaren sein müsste (abgesehen davon, dass der Bw. mit Schreiben vom 9. Jänner 2009 des FA aufgefordert, die geltend gemachten Kosten "in Höhe von Euro 2.139,59" belegmäßig nachzuweisen).

Es mag sein, dass der Bw. im Wohnungsverband einen Arbeitsraum („Homeoffice“) innehält, in dem der Bw. diverse berufliche Handlungen ausübt und dies eine nicht unbeträchtliche Anzahl von Stunden umfasst ("Teilzeit-Telearbeit"). Der freiwillige Verzicht auf die Nutzung eines Dienstzimmers führt nicht zu einer Notwendigkeit des Arbeitszimmers im Wohnungsverband (vgl. Atzmüller/Krafft in Wiesner u.a., MSA EStG [1.1.2006] Anm. 37 zu § 20). Der Bw. war laut Eigenpräsentation früher Software Entwickler, IT-Leiter, Abteilungsleiter EDV, SAP-Projektmanager und hält u.a. Managementfunktionen im IT-Bereich inne. In seiner Eigen-

präsentation wird vom Bw. als Beschäftigungsart "Führungskraft" angegeben, in seiner Arbeitnehmervertrag 2007 ist "Business Manager" als Berufsbezeichnung ersichtlich. Neben seinen sportlichen Interessen gibt der Bw. Interessen im IT-Bereich an. Im Jahr 2007 hielt der Bw. eine Vorlesung über IT-Projektmanagement an einer Fachhochschule.

Der Bw. beantragte ursprünglich das Vertreterpauschale. Vom Dienstgeber wurde bestätigt, dass der Bw. in den Jahren 2006 und 2007 überwiegend im Außendienst tätig war. Nicht jede Außendiensttätigkeit ist auch gleichzeitig eine Vertretertätigkeit, vom Gesetzgeber wird eine ausschließliche Vertretertätigkeit als Voraussetzung für die Anerkennung des Vertreterpauschales gefordert. Mittlerweile gibt der Bw. bekannt, dass es richtig sei, dass keine ausschließliche Vertretertätigkeit im Außendienst (beim Kunden) vorliege, aber es werden die tatsächlichen Werbungskosten geltend gemacht. Darunter befinden sich u.a. die Kosten für ein Arbeitszimmer, deren Anerkennung der Bw. beantragt, somit das komplette Gegenteil der bestätigten "überwiegenden Außendiensttätigkeit". Eine Bestätigung über eine "Teilzeit-Telearbeit" wurde vorgelegt, wobei sich das Feld hinsichtlich der allfälligen vereinbarten Telearbeitsstunden als nicht ausgefüllt darstellt. Der Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit von Außendienstmitarbeitern, Kundenbetreuern, Personalmanagern, Personen mit Managementfunktionen im IT-Bereich und Führungskräften, somit Funktionen, die der Bw. innehaltet, liegt nach der Verkehrsauffassung und dem Berufsbild jedenfalls nicht im einem häuslichen Arbeitszimmer, sondern an jenem Ort, an dem die maßgeblichen Tätigkeiten selbst erfolgen und der Arbeitgeber vertreten wird, sei es beim Kunden, sei es am Arbeitsort in der Firma. Auch die Zurverfügungstellung eines Firmenautos (der Bw. beantragt diesbezüglich Garagenkosten am Wohnort) zeugt davon, dass der Mittelpunkt der Tätigkeit des Bw. nicht in dem im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmer zu sehen ist. Liegt der materielle Schwerpunkt einer Tätigkeit nach dem typischen Berufsbild nicht im häuslichen Arbeitszimmer, kommt es nicht darauf an, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht zu mehr als der Hälfte benutzt wird.

Der Bw. machte einerseits das Vertreterpauschale geltend und es wird vom Dienstgeber bestätigt, dass der Bw. "überwiegend im Außendienst" arbeitet, wobei der Bw. auch "Garagenkosten für sein Firmenauto" anführt, anderseits behauptet der Bw., dass Mittelpunkt seiner beruflichen Tätigkeit in seinem nahezu ausschließlich beruflich genutzten Arbeitszimmer liege (Geltendmachung von Kreditzinsen, Betriebskosten, Strom, etc.). Wenn im Zuge der Berufung oder eines Vorlageantrages oder Vorhaltsbeantwortungen widersprüchliche Angaben und Erklärungen durch einen Berufungswerber getätigt werden, so unterliegt dies der freien Beweiswürdigung. Nach der Judikatur ist die Behörde auch berechtigt, einer Erklärung, die der Steuerpflichtige vor (voller) Kenntnis ihrer abgabenrechtlichen Wirkung gegeben hat, mehr Glauben zu schenken, als jener späteren allfällig zweckdienlichen Berichtigung, in der

behauptet wird, dass der Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit im nahezu ausschließlich beruflich genutzten Arbeitszimmer liegt.

Wenn ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer keinen Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit eines Steuerpflichtigen bildet, sind vom Abzugsverbot auch die Einrichtungsgegenstände erfasst, selbst wenn sie beruflich benutzt werden (u.a. Schreibtischlampen, Schränke, Schreibtische, Bürosessel und wie im vorliegenden Berufungsfall "Regale").

Aufwendungen für einen Garagenplatz am Wohnort des Bw. sind unabhängig vom Ausmaß der beruflichen Nutzung des Fahrzeugs durch den Wohnort und somit privat veranlasst (vgl. Doralt, EStG 4, § 4 Tz. 330, Stichwort Garage).

Der Bw. machte Kosten unter der Bezeichnung "Fachliteratur" geltend. Laut späterer Darstellung des Bw. handelt es sich um Abonnements der Zeitschriften Computerwoche, Computerwoche Premium Abo und CT Magazin für Computertechnik.

Laut Wikipedia handelt es sich bei der Computerwoche um eine Wochenzeitschrift für CIOs und IT-Manager, die hauptsächlich im Abonnement vertrieben wird (Fachgebiete: IT, Telekommunikation, Elektronik). Die Zeitschriften Computerwoche und Computerwoche Premium werden als Werbungskosten anerkannt.

Bei der Zeitschrift "ct-magazin für Computertechnik", die im normalen Zeitschriftenhandel erhältlich ist, handelt es sich eine der auflagenstärksten deutschen Computerzeitschriften. Die Zeitschrift richtet sich somit an eine breitere Öffentlichkeit. Die Zeitschrift wendet sich nach Ansicht des UFS an Einsteiger, allgemein PC-Interessierte, wie auch fortgeschrittene und ambitionierte Computeranwender sowie Profis gleichermaßen. Die IT-Themenvielfalt ist weit gefächert und reicht von aktuellen Neuheiten und Entwicklungen am Markt über Artikel hinsichtlich Hardware und Software bis hin zur Bewertung der neuesten PC-Spiele. Dem UFS liegt u.a. die Ausgabe 15/2012 des ct-magazines für Computertechnik vor. Das Magazin mag zwar etwas spezieller sein, unterscheidet sich aber sonst kaum von anderen Computerzeitschriften für "PC-Normalinteressierte", die im gewöhnlichen Zeitschriftenhandel erhältlich sind. Neben aktuellen Themengebieten (u.a. Windows Phone 8, Apple, Linux, Facebook, Google, etc.) beschäftigt sich das Magazin in dieser Ausgabe auch mit "Allerweltsthemen" wie HD-Camcorder, Lautsprecher, Gamer Tastatur, Solid-State Disks, Mini-PC, etc. bis hin zu den neuesten Spielen. Der Zeitschrift liegt eine Software-CD bei, ähnlich wie bei anderen Computerzeitschriften, die sich insbesondere an Konsumenten richtet, und neben spezielleren Themen-Programmen (hier u.a.: Midi & Music), Standardprogramme, die auch in anderen PC-Zeitschriften enthalten waren/sind (Audiodatei- und Videobearbeitung, Internet, TV & Media Center, eBay & Shopping: Z.B. Audacity, Exact Audio Copy, ImgBurn, Firefox, Google Chrome, Opera, etc.). Diese Zeitschrift war daher nicht als Werbungsausgabe anzuerkennen.

Nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen und Ausgaben für die Lebensführung nicht abgezogen werden, 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.

Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit bei Werbungskosten oder Betriebsausgaben ist, dass ein Aufwand durch die Einkünftezielung veranlasst ist. Die Notwendigkeit einer Ausgabe ist grundsätzlich keine Voraussetzung für deren Absetzbarkeit. Allerdings darf bei Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahelegen, die Veranlassung durch die Einkünftezielung nur dann angenommen werden, wenn sie sich als für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit notwendig erweisen (Jakom EStG-Kommentar, 2. Auflage, Rz. 2 zu § 16). Demgegenüber dürfen nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen und Ausgaben für die Lebensführung nicht abgezogen werden, 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. Nach übereinstimmender Ansicht von Lehre und Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes muss der Steuerpflichtige die als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen nachweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft machen (vgl. Jakom EStG-Kommentar, 2. Auflage, Rz. 279 zu § 4). Auf Grund der Erfahrungen des täglichen Lebens beträgt der auszuscheidende Privatanteil eines (für berufliche Zwecke in Privatwohnungen eingesetzten) Computers nach Auffassung des BMF 40 % (EStR 2000 Rz. 1512, übereinstimmend Jakom EStG-Kommentar, 2. Auflage Rz. 330 zu § 4, Stichwort Computer). Wird vom Steuerpflichtigen eine niedrigere private Nutzung behauptet, so ist dies im Einzelfall konkret nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen.

Der Bw. beantragt, die Privatnutzung Computer auf 20 % zu reduzieren. Nachdem der Bw. im IT-Bereich tätig ist und eine Bestätigung über eine Teilzeit-Telearbeit vorliegt, wird eine berufliche PC-Nutzung von 80 % angesetzt (vgl. auch Ansatz von 20 % Privatanteil bei einem IT-Manager, UFS vom 7.2.2012, GZ. RV/0264-L/11, Anmerkung: Die indirekte Anerkennung des im Text angeführten "ct-Magazins" als Werbungskosten, welches im damaligen Verfahren vor dem UFS nicht Streitpunkt war und der UFS darüber nicht abgesprochen hat, wird aus obigen Gründen nicht geteilt.). Zusätzlich gibt der Bw. an, dass für den privaten Gebrauch noch weitere Computer zur Verfügung stehen. Bei der Rechnung Symantec handelt es sich um ein Virenschutzprogramm (Norton), welches das Schicksal der 80 % teilt, desgleichen gilt für die Speichererweiterung Kingston und für den Drucker (vom Bw. zu 100 % begehrt). Die Software für den firmeneigenen Organizer, die laut Bw. ausschließlich beruflich bedingt ist, wird mit 100 % angesetzt.

Die Internetkosten werden aufgrund der Tätigkeit des Bw. antragsgemäß mit 50 % angesetzt. Weiter beantragt der Bw. "Administrationskosten für den Verkauf von Aktien aus einem Aktiensparplan, die den Ertrag schmälern" als Werbungskosten bei seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zu berücksichtigen. Laut Unterlagen handelt es sich um diverse ausländische Spesen betreffend Wertpapiere des Konzerns (USA), dem auch der Arbeitgeber des Bw. angehört.

Die Abgabe oder verbilligte Abgabe von Aktien/Wertpapieren des Dienstgeberunternehmens bzw. Konzerns an Mitarbeiter ist als Vorteil aus dem Dienstverhältnis zu werten und steuerlich als Sachbezug anzusehen. Wenngleich dem Bw. die Anschaffung solcher Aktien/Wertpapiere und damit die Lukrierung von Vermögensvorteilen insbesondere nur auf Grund seiner Anstellung bei Dienstgeber möglich ist und ein entsprechender Sachbezug als Vorteil aus dem Dienstverhältnis der Besteuerung unterworfen wurde, gehört das Vermögen "Wertpapiere" zum Privatvermögen. Die außerbetriebliche Anschaffung oder Veräußerung einer Aktie ist eine reine Vermögensumschichtung und war nach der damaligen Rechtslage einkommensteuerlich, abgesehen vom Sondertatbestand des Spekulationsgeschäftes nach § 30 EStG 1988, nicht erfassbar. Allfällige Spekulationsgewinne (Anschaffung/Veräußerung) im Sinne des § 30 EStG, wobei die Spekulationsfrist bei Wertpapieren 1 Jahr im Streitjahr betrug, wurden vom Bw. nicht erklärt. Ein objektiver Zusammenhang mit den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit ist nicht gegeben.

Vorsorglich wird hinzugefügt, dass bei Einkünften aus Kapitalvermögen nach § 27 EStG, wie Zinserträge aus Sparguthaben und Wertpapieren sowie Dividenden aus Aktien und GmbH-Anteilen, soweit sich die auszahlende Stelle im Inland befindet, grundsätzlich die Einkommensteuer in Form der Kapitalertragsteuer einbehalten wird. Die Berücksichtigung von Werbungskosten ist hierbei ausgeschlossen. Kapitalerträge aus ausländischen Kapitalanlagen ohne "automatischen" Kapitalertragsteuerabzug, die auf ein ausländisches Depot zufließen, müssen erst aufgrund der Steuererklärung erfasst werden (vgl. Punkt 5.3. des Einkommensteuererklärungsformular E1 für 2007). Solche Einkünfte wurden vom Bw. nicht erklärt. Grundsätzlich sind hierbei, wie u.a. bei der Besteuerung ausländischer Kapitalerträge mit dem besonderen Steuersatz von 25 %, keine damit in Zusammenhang stehenden Werbungskosten abzugsfähig.

Die anerkannten Werbungskosten für 2007 stellen sich wie folgt dar:

		AFA 3 J ND		Anteil
PC/Hofer	1.099,00	366,33	293,07	80%
Bildschirm/Media Markt	638,00	212,67	170,13	80%
Speichererweiterung	63,00		50,40	80%
Drucker	459,00	153,00	122,40	80%
Virenschutz	49,99		39,99	80%
Organizer Software	59,90		59,90	100%
Internetkosten	635,76		317,88	50%
PC-Zeitschriften-Abo			162,00	
PC-Zeitschriften-Abo			174,20	
berufliches Porto (laut Finanz- amt)			23,40	
Summe Werbungskosten			1.413,37	

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Das übermittelte Belegmaterial wird mit gesonderter Post retourniert.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 4. Juli 2012