



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Wien, vom 9. Dezember 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg, vom 4. November 2009 über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2008 gemäß § 299 BAO 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) machte in der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2008 € 149,82 für Anschaffung von Arbeitsmittel, € 757,20 für Fachliteratur, € 251,20 für Fortbildungs- und abzugsfähige Ausbildungskosten und sonstige Werbungskosten in Höhe von € 1.971,80 geltend.

Die Veranlagung erfolgte betreffend die vorstehend geltend gemachten Werbungskosten erklärungsgemäß. Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2008 erging am 16. Juli 2009.

Am 4. November 2009 hob das Finanzamt den oa. Einkommensteuerbescheid mit dem Bescheid über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2008 gemäß § 299 BAO auf.

Begründend wurde ausgeführt, dass gemäß § 299 Abs. 1 BAO die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde

erster Instanz aufheben könne, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist. Da die aus der Begründung des Sachbescheides sich ergebende inhaltliche Rechtswidrigkeit eine nicht bloß geringfügige Auswirkung habe, sei die Aufhebung des im Spruch bezeichneten Bescheides von Amts wegen zu verfügen gewesen.

Die Veranlagung vom 16.07.2009 sei erklärungskgemäß ohne Prüfung der Erklärungsdaten erfolgt.

Das nachträgliche Ermittlungsverfahren habe ergeben, dass eine inhaltliche Rechtswidrigkeit hinsichtlich der berücksichtigten Absetzposten vorgelegen sei.

Im neuen Einkommensteuerbescheid 2008 anerkannte das Finanzamt nur € 1.876,02 als Werbungskosten. Nicht anerkannt wurden die Aufwendungen für das „Arbeitszimmer“.

*„Aufgrund des Strukturanpassungsgesetzes 1996 sind Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer nur mehr dann absetzbar, wenn dieser Raum Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen darstellt.*

*Bei nichtselbständig Beschäftigten ist der Mittelpunkt der Tätigkeit der vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellte Arbeitsplatz und zwar auch dann, wenn die Arbeit zum Teil außerhalb des vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Arbeitsplatzes durchgeführt wird. Nur in den Fällen, bei denen die nichtselbständige Tätigkeit ausschließlich von zu Hause aus ausgeführt wird, kann der Mittelpunkt der Tätigkeit der häusliche Arbeitsraum sein.“*

Gegen den Bescheid über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2008 gemäß § 299 BAO vom 4.11.2009 brachte die Bw. Berufung ein und beantragte die Aufwendungen für den im Wohnungsverband befindlichen Arbeitsplatz steuerlich zu berücksichtigen.

Begründend führte die Bw. aus:

*„Meine Arbeit als Lehrerin an der Universität Wien setzt sich aus meiner Unterrichtstätigkeit im Lehrsaal (13 Stunden pro Woche) und Korrektur- und Vorbereitungstätigkeit im Ausmaß von 27 Stunden pro Woche zusammen. Zeitlich überwiegt letzte Tätigkeit wesentlich.*

*Die Zurverfügungstellung eines Lehrsaales erfüllt den Begriff des Arbeitsplatzes naturgemäß nicht, da dort meine überwiegende Tätigkeit, nämlich die Korrektur und die Vorbereitung, gar nicht möglich ist.*

*Die Universität Wien stellt auch keinen Raum zur Verfügung, der für Korrektur und Vorbereitung geeignet wäre. Für diese Tätigkeit ist es nämlich unerlässlich, sämtliche Literatur und schriftliche Quellen zur Verfügung zu haben. Auch ist es notwendig, den eigenen PC mit sämtlichen Daten und Dokumenten, sowie einen Scanner und Drucker zur Verfügung zu haben, weil die über den reinen Unterricht gehende Kommunikation mit den Studenten, sowie die Applikation von Unterrichtsmaterial (elektronische Plattform,...) nur mit eigenem PC möglich ist.*

*Das Niveau des universitären Unterrichts macht die Verwendung umfangreicher Unterlagen notwendig. Ein Vergleich mit Gymnasialunterricht wäre nicht zulässig.*

*Ich habe an der Universität Wien keinen Raum zur Verfügung, der die soeben beschriebenen Voraussetzungen erfüllen würde.*

*Daraus folgt, dass der Mittelpunkt meiner Tätigkeit der Arbeitsplatz im Wohnungsverband ist und dies auch mein einziger Arbeitsplatz im Sinne der gesetzlichen Bestimmungen ist. Die Voraussetzungen des Strukturanpassungsgesetzes 1996 liegen also in meinem Falle vollinhaltlich vor.*

*Sollte dieser Berufung nicht erstinstanzlich Folge gegeben werden, ersuche ich um Vorlage an den unabhängigen Finanzsenat.*

In der Erklärung zum Arbeitszimmer führte die Bw. aus, dass sie mit ihren beiden Kindern eine 70m<sup>2</sup> Wohnung bewohne, ihr Sohn schlafe im „Wohnzimmer“ ihre Tochter im Kabinett. Sie sei gezwungen in ihrem Arbeitszimmer, in dem auch die Bibliothek untergebracht ist, auch zu schlafen. Sie möchte 10m<sup>2</sup> als Arbeitszimmer deklarieren und entsprechend versteuern: 730,-€ für 70m<sup>2</sup>, 104,5 € für 10m<sup>2</sup>, 104,5 x 12 = 1254,-€.

Auf Grund eines von der Bw. gezeichneten Planes des Zimmers, in dem sie arbeitet, ist ersichtlich, dass sich in dem Zimmer ein Arbeitstisch, Bücherregale, ein Kasten und ihr Bett befinden.

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

Der Entscheidung wird folgender Sachverhalt zu Grunde gelegt:

Die Bw. ist Lehrerin an der Universität. Sie und ihre zwei Kinder bewohnen eine 70m<sup>2</sup> große Wohnung. In dem „Wohnzimmer“ schläft ihr Sohn, im Kabinett ihre Tochter und in dem Zimmer, wo die Bw. schläft, hat sie auch ihren Arbeitsbereich.

Für das Jahr 2008 macht sie für 10m<sup>2</sup> ihrer Wohnung die Kosten als Werbungskosten für ein „Arbeitszimmer“ geltend.

Das Finanzamt erließ am 16. Juli 2009 erklärungsgemäß den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2008.

Am 4. November 2009 hob das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid 2008 gemäß § 299 Abs. 1 BAO von Amts wegen auf und erließ einen neuen Einkommensteuerbescheid 2008. Die Aufwendungen für das „Arbeitszimmer“ wurden nicht anerkannt.

Die Rechtsgrundlagen stellen sich wie folgt dar:

Gemäß § 299 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

Gemäß § 299 Abs. 2 BAO ist mit dem aufhebenden Bescheid der den aufgehobenen Bescheid ersetzenden Bescheid zu verbinden.

Der neue § 299 BAO gestattet Aufhebungen nur mehr, wenn der Bescheid sich als nicht richtig erweist.

Der Inhalt des Bescheides ist nicht richtig, wenn der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspricht.

Die Aufhebung setzt weder ein Verschulden der Abgabenbehörde noch ein Verschulden (bzw. Nichtverschulden) des Bescheidadressaten voraus.

Die Rechtswidrigkeit muss nicht offensichtlich sein.

Die Aufhebung setzt die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraus; die bloße Möglichkeit reicht nicht aus.

Die Aufhebung der inhaltlichen Rechtswidrigkeit setzt grundsätzlich die (vorherige) Klärung des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes voraus (vgl. zu § 299 aF zB VwGH 22.2.2000, 96/14/0018; 22.2.2001, 98/15/0123). Dies gilt nach der neuen Rechtslage umso mehr als nach § 299 Abs.2 der den aufgehobenen Bescheid ersetzenden Bescheid gleichzeitig mit dem Aufhebungsbescheid zu erlassen ist. (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 299 Tz 13)

Im Aufhebungsbescheid vom 4. November 2009 wurde vom Finanzamt ausgeführt, dass ein nachträgliches Ermittlungsverfahren ergeben habe, dass eine inhaltliche Rechtswidrigkeit hinsichtlich der berücksichtigten Absetzposten vorgelegen sei.

In dem mit dem aufhebenden Bescheid verbundenen neuen Einkommensteuerbescheid 2008 wurde vom Finanzamt die Kosten für das „Arbeitszimmer“ nicht als Werbungskosten anerkannt.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG dürfen nicht abgezogen werden Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, 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.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 (in der Fassung 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.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in dem Erkenntnis vom 16.12.2003, 2001/15/0197. festgehalten, dass die Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer, so genanntes häusliches Arbeitszimmer, - zusätzlich zu den in § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 normierten Voraussetzungen - nach den von der Rechtsprechung entwickelten Kriterien nur dann anzuerkennen sind, wenn ein Arbeitszimmer nach der Art der Tätigkeit des Steuerpflichtigen notwendig ist, der zum Arbeitszimmer bestimmte Raum tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt und auch entsprechend eingerichtet ist.

Eine private Nutzung des – wenn auch notwendigen – Arbeitszimmers ist entsprechend dem Aufteilungsverbot des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG nur dann unschädlich, wenn sie von untergeordneter Bedeutung ist und daher eine nahezu ausschließliche betriebliche oder berufliche Nutzung des Arbeitszimmers besteht; ist dies nicht der Fall, so greift bereits das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 1 oder Z 2 lit. a EStG.

Die Rechtsprechung leitet Indizien für eine nicht untergeordnete private Nutzung zB aus der Ausstattung des Arbeitszimmers wie zB. Stereoanlage, Fernseher, und der nicht unwesentlichen Aufbewahrung privater Gegenstände zB. umfangreicher Privatliteratur, privater Kleidung, und offenkundigen Nutzung durch Familienangehöriger (Doralt/Kofler, EStG<sup>13</sup>, § 20, Tz 104/9).

Im gegenständlichen Fall sind alle die vorstehend angeführten Indizien für das Vorliegen eines privaten Raumes gegeben. Im Raum befindet sich das Bett der Bw., der Kleiderkasten, die offenkundige private Nutzung der Bw. als Schlafzimmer ist unbestritten.

Der Raum wird nicht tatsächlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt.

Da der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2008 vom 16. Juli 2009 nicht richtig war, erfolgte die Aufhebung gemäß § 299 BAO zu Recht.

Die Berufung war daher abzuweisen.

Wien, am 9. September 2010