



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 28. Februar 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 1. Februar 2011 betreffend Einkommensteuer 2009 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird wie mit Berufungsvorentscheidung abgeändert.

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe wird auf die Berufungsvorentscheidung vom 5. Dezember 2011 verwiesen.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt erließ den Einkommensteuerbescheid 2009 vom 1. Februar 2011 wie folgt:

Berechnung der Einkommensteuer:

Einkünfte aus selbständiger Arbeit		-6.177,37 €
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		
Übermittelte Lohnzettel laut Anhang		
Bezugsauszahlende Stelle (Arbeitgeber)	stpf. Bezüge (245) 30.491,72 €	
Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag	-273,52 €	
Pauschbetrag für Werbungskosten	-132,00 €	30.086,20 €
Gesamtbetrag der Einkünfte		23.908,83 €
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):		
Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen, ...		-730,00 €
Zuwendungen gem. § 18 (1) Z 7 EStG 1988		-100,00 €

Kirchenbeitrag		-30,00 €
Außergewöhnliche Belastungen:		
Freibetrag wegen eigener Behinderung		-243,00 €
Einkommen		22.805,83 €
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt: $(22.805,83 - 11.000,00) \times 5.110 / 14.000$		4.309,13 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		4.309,13 €
Verkehrsabsetzbetrag		-291,00 €
Arbeitnehmerabsetzbetrag		-54,00 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge		3.964,13 €
Steuer sonstige Bezüge ... nach Abzug der darauf entfallenden SV-Beiträge (225) und des Freibetrages von 620 € mit 6%		269,29 €
Einkommensteuer		4.233,42 €
Anrechenbare Lohnsteuer (260)		-7.324,57 €
Festgesetzte Einkommensteuer		-3.091,15 €

Das Rechtsmittel der Berufung wurde mit folgender Begründung eingebracht:

"Beantragt wurde Denkmalschutz-Absetzbarkeit der Sanierungskosten für Wohnung und Büro im denkmalgeschützten Objekt ... im Ausmaß von € 20.785,77 in einem Betrag. Diese Sanierungskosten fallen nicht unter den Pauschbetrag der Sonderausgaben, sondern sind gesondert absetzbar. Diese Möglichkeit wurde geschaffen, um denkmalgeschützte Objekte vor dem Verfall zu bewahren, da deren Sanierung entsprechend aufwendig ist.

Ich beantrage daher, diesen Absetzbetrag anzuwenden und den Bescheid entsprechend abzuändern."

In der Folge richtete das Finanzamt zwei Vorhalteschreiben an die steuerliche Vertreterin des Berufungswerbers (Bw.) (Schreiben vom 9. März und 27. Juni 2011).

In einem seitens des Finanzamtes mit der steuerlichen Vertreterin geführten Telefonat berief sich diese hinsichtlich der Sanierungskosten auf die Bestimmung des § 8 Abs. 2 EStG.

Die Berufungsvorentscheidung vom 5. Dezember 2011 wurde wie folgt erlassen:

Berechnung der Einkommensteuer:

Einkünfte aus selbständiger Arbeit		2.100,00 €
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		
Übermittelte Lohnzettel laut Anhang		
Bezugsauszahlende Stelle	stpf. Bezüge (245)	
(Arbeitgeber)	30.491,72 €	
Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte	-1.630,39 €	
Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag	-273,52 €	28.587,81 €
Gesamtbetrag der Einkünfte		30.687,81 €
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):		
Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen, ...		-658,13 €
Kirchenbeitrag		-30,00 €
Außergewöhnliche Belastungen:		
Freibetrag wegen eigener Behinderung		-243,00 €
Einkommen		29.756,68 €
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt: (29.756,68 - 25.000,00) x 15.125 / 35.000 + 5.110,00		7.165,57 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		7.165,57 €
Verkehrsabsetzbetrag		-291,00 €
Arbeitnehmerabsetzbetrag		-54,00 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge		6.820,57 €
Steuer sonstige Bezüge ... nach Abzug der		

darauf entfallenden SV-Beiträge (225) und des Freibetrages von 620 € mit 6%		269,29 €
Einkommensteuer		7.089,86 €
Anrechenbare Lohnsteuer (260)		-7.324,57 €
Festgesetzte Einkommensteuer		-234,71 €

Zusammensetzung der Kennzahlen:

Fachliteratur: 223,03

Fortbildung: 1.088,92

Sonstige Werbungskosten: 318,44

Sämtliche Werbungskosten, die dem Grunde nach anerkannt werden, werden der Höhe nach gemäß den eingereichten Belegen berücksichtigt.

Der Vorlageantrag enthält nachstehende Begründung:

"Dienstvertrag liegt in Kopie bei. Da im Dienstvertrag ein eigener Bürorraum gefordert wird, hat (der Bw.) seine ursprüngliche Wohnung aufgegeben (28 m²) und die gegenständliche Wohnung im ... nutzbar gemacht.

Laut Info des Bundesdenkmalamtes ist für das Finanzamt die beigefügte Liste ausreichend, da das (Gebäude) mit allen seinen Baulichkeiten zur Gänze denkmalgeschützt ist.

Zur Begründung der Vorlage lege ich die Begründung des Amtsarztes des (Arbeitgebers) bei – auf dessen Intervention wurde der Telearbeitsplatz geschaffen, der einen eigenen Eingang hat – die Wohnung ist mit Separateingang versehen. Es steht (beim Arbeitgeber) kein eigener Arbeitsplatz mehr zur Verfügung, da ja das sehr teure Arbeitsgerät nunmehr im Arbeitsraum (in der Wohnung) steht. (Der Bw.) ist (in den Räumlichkeiten des Arbeitgebers) anwesend, um erledigte Arbeitsmaterialien abzuliefern und neue zu übernehmen. Es werden ca. 80% der Arbeitsleistung - nämlich direkt am Gerät - im Arbeitsraum (in der Wohnung) geleistet. Mit diesem Arbeitsplatz soll (dem Bw.) möglich sein, die Arbeitsfähigkeit zu erhalten und eine Frühpensionierung wegen COPT II zu verhindern.

Das gesamte (Gebäude, in dem sich die Wohnung befindet) steht unter Denkmalschutz – deshalb wurde auch die Info des Denkmalschutzes beigelegt.

Die Exkursionskosten beziehen sich auf das Studium der Kunstgeschichte - (der Bw.) hat dieses Studium erfolgreich als Magister 2011 beendet."

Die Vorlage an die Abgabenbehörde zweiter Instanz erfolgte mit folgender Darstellung der Streitpunkte:

Strittig ist, ob die Werbungskostentauglichkeit der Exkursion nach Italien abgemessen nachgewiesen worden ist.

Strittig ist ebenfalls, ob auf Grund des Umstandes, dass das (Gebäude, in dem sich die

Wohnung befindet) unter Denkmalschutz steht, eine gesonderte steuerliche Absetzbarkeit als Sonderausgabe ohne Anwendung des einheitlichen Höchstbetrages gemäß § 18 Abs. 3 Z 2 EStG zusteht bzw. die Sonderausgabentauglichkeit diverser geltend gemachter Ausgaben als Wohnraumsanierung.

Strittig ist zuletzt, ob die Voraussetzungen für die steuerliche Berücksichtigung eines Arbeitszimmers vorliegen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Sanierungskosten:

Gemäß § 18 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 sind folgende Ausgaben bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind:

Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder zur Wohnraumsanierung:

lit. c: Ausgaben zur Sanierung von Wohnraum, wenn die Sanierung über unmittelbaren Auftrag des Steuerpflichtigen durch einen befugten Unternehmer durchgeführt worden ist und zwar

- Instandsetzungsaufwendungen einschließlich Aufwendungen für energiesparende Maßnahmen, wenn diese Aufwendungen den Nutzungswert des Wohnraumes wesentlich erhöhen oder den Zeitraum seiner Nutzung wesentlich verlängern oder
- Herstellungsaufwendungen.

§ 8 EStG 1988 bestimmt:

Abs. 1:

Von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten der Gebäude beträgt die Absetzung für Abnutzung ohne Nachweis der Nutzungsdauer

- bis zu 3%, soweit diese unmittelbar der Betriebsausübung eines Land- und Forstwirtes oder Gewerbebetreibenden dienen und bis zu 2,5% oder 2%, soweit diese den in der Folge genannten Zwecken dienen; dient ein Gebäude zu mindestens 80% unmittelbar der Betriebsausübung dann beträgt die Absetzung für Abnutzung für das ganze Gebäude bis zu 3% der Anschaffungs- oder Herstellungskosten

- bis zu 2,5%, soweit diese unmittelbar dem Betrieb eines Bank- oder Versicherungswesens sowie unmittelbar dem Betrieb ähnlicher Dienstleistungen (z.B. der Kreditvermittlung) dienen; dient ein solches Gebäude zu mindestens 80% dem Kundenverkehr, den beträgt die Absetzung für Abnutzung für das ganze Gebäude bis zu 3% der Anschaffungs- oder Herstellungskosten

- bis zu 2%, soweit diese anderen betrieblichen Zwecken dienen.

Abs. 2:

Anschaffungs- oder Herstellungskosten, die für denkmalgeschützte Betriebsgebäude im Interesse der Denkmalpflege aufgewendet werden, können statt mit den Sätzen des Abs. 1 gleichmäßig auf zehn Jahre verteilt abgeschrieben werden. Dass die Aufwendungen im Interesse der Denkmalpflege liegen, muss vom Bundesdenkmalamt bescheinigt sein. Die Anschaffung des Gebäudes gilt nicht als Maßnahme im Interesse der Denkmalpflege. Die Abschreibung auf zehn Jahre ist ausgeschlossen,

- wenn für die Anschaffungs- oder Herstellungskosten ein Investitionsfreibetrag oder
- soweit für die Anschaffungs- oder Herstellungskosten Förderungen aus öffentlichen Mitteln in Anspruch genommen werden.

In der gesonderten Bescheidbegründung der Berufungsvorentscheidung hielt das Finanzamt dem Bw. Folgendes vor:

"Der Steuerpflichtige wurde ersucht, die gesetzliche Bestimmung, die die Absetzbarkeit von Sanierungskosten bei denkmalgeschützten Gebäuden neben dem Pauschbetrag für Sonderausgaben vorsieht, zu nennen. Diesem Ersuchen wurde nicht entsprochen.

"Unter Sonderausgaben nach § 18 Abs. 1 Z 1 EStG können nur solche dauernden Lasten verstanden werden, die gegenüber einer bestimmten Person erbracht werden. Die Verpflichtung gegenüber der Allgemeinheit, auf Grund der Bestimmungen des DSchG ein Schloss zu erhalten, stellt keine dauernde Last iSd EStG dar (VwGH 13.6.1989, 86/14/0129). Auch eine Absetzbarkeit als außergewöhnliche Belastung kommt nicht in Betracht, da im Sinne der Gegenwerttheorie nur verlorener Aufwand berücksichtigungsfähig ist (Doralt, § 34 EStG, Tz 20).

Ein Abzug als Werbungskosten ist ebenfalls nicht denkbar, würde dieser doch zumindest die ernsthafte Absicht zur späteren Erzielung positiver Einkünfte iSd § 28 EStG, wenn nicht gar eine entsprechende Erzielung von Einnahmen voraussetzen (vgl. VwGH 24.7.2007, 2006/14/0034)."

Auf diese Vorhaltungen wurde im Vorlageantrag wie folgt reagiert:

"Das gesamte (Gebäude, in dem sich die Wohnung befindet) steht unter Denkmalschutz – deshalb wurde auch die Info des Denkmalschutzamtes beigelegt."

Die Reaktion auf die wiedergegebenen Vorhaltungen des Finanzamtes lässt nicht erkennen, ob sich die Bw. im Berufungspunkt: Sanierungskosten nach wie vor beschwert erachtet oder nicht.

Hatte sich die steuerliche Vertreterin in einem seitens des Finanzamtes mit ihr geführten Telefonates auf die Bestimmung des § 8 Abs. 2 EStG berufen, ist festzuhalten:

Diese Bestimmung regelt als Sonderform der Absetzung für Abnutzung eine gleichmäßig auf zehn Jahre verteilte Abschreibung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten für

denkmalgeschützte "Betriebsgebäude". Im Sinne der Regelungen des vorangehenden Absatzes sind Betriebsgebäude solche Gebäude, die bspw. Gewerbetreibenden zur Betriebsausübung dienen und sich im Betriebsvermögen befinden. Die in Rede stehende Wohnung erfüllt weder diese Voraussetzung noch die weitere gemäß § 8 Abs. 2 2. Satz leg.cit.: die Vorlage einer Bescheinigung vom Bundesdenkmalamt.

Arbeitsraum:

Die Bescheidbegründung der Berufungsvorentscheidung laut bezüglich dieses Berufungspunktes wie folgt:

"Zur Absetzung von Aufwendungen iZm einem im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmer ist es erforderlich, dass dieses den Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit darstellt, andernfalls ein Abzug ausgeschlossen (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988). Basierend auf dem Teleworkingvertrag ("alternierender Telearbeitsplatz"), der im Übrigen erst ab dem 1.4.2011 gilt und einen älteren, nicht vorgelegten Vertrag vom 23.12.2003 ablöst, kann das Vorliegen dieser Prämisse nicht bestätigt werden. Ganz im Gegenteil sieht Punkt 7 des Vertrages dezidiert vor, dass die Arbeitszeit zwischen der außerbetrieblichen und betrieblichen Arbeitsstätte so vom Vorgesetzten verteilt wird, dass mindestens 50% der Arbeitszeit in der betrieblichen Arbeitsstätte geleistet werden. Da somit der Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit in der beruflichen Arbeitsstätte liegt, ist das Vorliegen eines Arbeitszimmers ausgeschlossen."

Den zeitraumbezogenen Ausführungen des Finanzamtes wurde im Vorlageantrag in zeitlicher Hinsicht ein unpräzises Vorbringen entgegengesetzt: Alle Angaben wurden so gewählt, dass nicht erkennbar ist, auf welchen Zeitraum sie sich beziehen. Die im Jänner 2012 gemachte Angabe, wonach beim Arbeitgeber "kein eigener Arbeitsplatz mehr zur Verfügung steht", mag sich auf die ab Jahresbeginn (2012) oder Ende des Jahres 2011 eingetretenen Umstände beziehen. In Verbindung mit dem vom November 2010 stammenden lungenfachärztlichen Befund und der im Dezember 2011 ausgestellten Bestätigung des Betriebsarztes, in welcher bezugnehmend auf die aktuell vorliegenden fachärztlichen Befunde die arbeitsmedizinische Indikation für "Teleworking" aus arbeitsmedizinischer Sicht gegeben und erforderlich ist, wurden die sich auf das Jahr 2009 - den berufungsgegenständlichen Zeitraum - beziehenden Verhältnisse laut Berufungsvorentscheidung nicht widerlegt.

Auf Grund des Vorbringens im Vorlageantrag sieht sich der Referent zu folgender Bemerkung veranlasst:

Die Angabe, wonach beim Arbeitgeber bedingt durch gesundheitliche Probleme "kein eigener Arbeitsplatz mehr zur Verfügung steht", wird (im Zuge der Veranlagung 2012 oder bereits 2011) zu überprüfen und die Kosten des Arbeitsraumes bejahendenfalls anzuerkennen sein.

Exkursion:

Die Bescheidbegründung der Berufungsvorentscheidung enthält diesbezüglich Folgendes:

"Bezüglich der Reiseaufwendungen iZm Fortbildung gilt zwar grundsätzlich weiterhin, dass bei Kosten für Reisen, die durch ein bezüglich privater Erholungs- und Bildungsinteressen mit beruflichen Interessen untrennbar vermengendes Mischprogramm geprägt sind, der Abzug als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten weiterhin zur Gänze versagt bleibt (VwGH vom

27.1.2011, 2010/15/0197), allerdings kommt die Behörde in freier Beweiswürdigung (§ 167 BAO) zu dem Schluss, dass ein beruflicher Anteil vom 70% im konkreten Fall als angemessen zu schätzen ist (§ 184 Abs. 2 BAO) – dies trotz der offensichtlichen Schwierigkeiten der klaren Abgrenzung zwischen beruflichem und privatem Anteil. ... Auch wenn es keinen Zweifel daran gibt, dass ein Zusammenhang zwischen der Tätigkeit und den geltend gemachten Ausgaben besteht, gibt es keinen Hinweis darauf, dass die Exkursion bzw. das Privatissimum ausschließlich beruflich veranlasst sind."

Der Vorlageantrag wurde in diesem Berufungspunkt damit begründet, die Exkursionskosten würden sich auf das Studium der Kunstgeschichte beziehen; der Bw. habe dieses Studium erfolgreich als Magister 2011 beendet.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kommt Berufungsvorentscheidungen Vorhaltswirkung zu (z.B. VwGH 23.9.2005, 2003/15/0147). War der Bw. mit der Vorgangsweise des Finanzamtes nicht einverstanden, so lag es an ihm, sich mit der Argumentation des Finanzamtes auseinanderzusetzen. Mit dem (bloß in den Raum gestellten) Hinweis, dass sich die Exkursionskosten auf das Studium der Kunstgeschichte beziehen, welches Studium 2011 erfolgreich beendet wurde, wurde eine ausschließliche bzw. nahezu ausschließliche berufliche Veranlassung der Exkursion nach StadtinItalien nicht dargetan.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 7. November 2013