

## Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Adr., gegen den Bescheid des Finanzamtes B. vom 17.10.2002 betreffend Einkommensteuer 2001 entschieden:

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

### Begründung

#### 1. Arbeitszimmer:

Das Finanzamt hat die Abzugsfähigkeit der vom Bw. beantragten Aufwendungen im angefochtenen Bescheid im Wesentlichen mit der Begründung abgelehnt, der Mittelpunkt der Tätigkeit bei der vom Bw. ausgeübten Betätigung (Schulungs- bzw. Lehrtätigkeit auf dem Gebiet der EDV) sei "*in typisierender Betrachtungsweise nach der Verkehrsauffassung als außerhalb des häuslichen Arbeitszimmers gelegen*" zu betrachten.

Das Finanzamt ist damit im angefochtenen Bescheid offensichtlich davon ausgegangen, dass der Bw. das Arbeitszimmer im Rahmen seiner Tätigkeit als Lehrer an der Bundeslehranstalt in Bz. beantragt hat. Diese Auffassung widerspricht aber den Ausführungen des Bw., der nach seinen Angaben das Arbeitszimmer im Zusammenhang mit der Tätigkeit als EDV-Techniker an der Bundeslehranstalt in Bz. bzw. einem "*kleinen Handel mit EDV-Produkten*" nutze bzw. unbedingt benötige (vgl. Berufung bzw. Vorlageantrag).

In der Berufungsvorentscheidung wurde sodann auch für die Tätigkeit "*Instandhaltung des Netzwerkes in der Schule*" der Mittelpunkt der Betätigung in typisierender Betrachtungsweise als außerhalb des Arbeitszimmers gelegen beurteilt und in diesem Zusammenhang auf das

"Fahrtenbuch" verwiesen, wonach zwei bis drei Fahrten pro Woche zur Bundeslehranstalt in Bz. geführt hätten.

Die Tätigkeit des Bw. als Techniker besteht nach seinen Ausführungen in der "*Instandhaltung des Netzwerkes*" in der Schule und konfiguriere er das Netz, da in der Schule die Raumnot sehr groß sei und kein geeigneter Raum für einen Techniker vorhanden sei, größtenteils vom Wohnort aus. Benötigte Programme würden von ihm ebenfalls im Arbeitszimmer geschrieben und getestet. Weiters werde die defekte Hardware der Schule im Arbeitszimmer repariert. Im Vorlageantrag hat der Bw. ergänzend ausgeführt, ca. 10 bis 15 % der Tätigkeiten als EDV-Techniker direkt in der Schule, der Rest und den Handel (gemeint wohl: mit EDV-Produkten – vgl. Berufung) werde im Arbeitszimmer gemacht.

Das Finanzamt hat die Ausführungen des Bw. zum materiellen Gehalt seiner Tätigkeiten (EDV-Techniker, Handel mit EDV-Produkten) weder in der Begründung zum angefochtenen Bescheid noch in der Berufungsvorentscheidung gewürdigt und wurden deshalb wesentliche Ermittlungen unterlassen, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid erlassen werden hätte können.

Zur Frage eines im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmer hat der Verwaltungsgerichtshof erkannt, dass es dem System der Einkommensteuer entspricht, dass zunächst für jede Einkunftsquelle der Gewinn (oder Einnahmenüberschuss) unter Berücksichtigung aller mit der Einkunftsquelle zusammenhängenden positiven und negativen Komponenten ermittelt wird. Weiters entspricht es laut VwGH der Systematik des Einkommensteuerrechtes, dass bei der Ermittlung des Ergebnisses aus der einzelnen Einkunftsquelle zu entscheiden ist, ob ein Aufwand oder eine Ausgabe zu den Betriebsausgaben oder zu den Werbungskosten zählt. Steht ein Aufwand eindeutig in dem für seine einkunftsmindernde Berücksichtigung erforderlichen Zusammenhang mit einer Einkunftsquelle und besteht keine Zusammenhang zu einer weiteren Einkunftsquelle desselben Steuerpflichtigen, würde es einer sachlichen Rechtfertigung entbehren, den Aufwand nur wegen der Existenz der weiteren Einkunftsquelle nicht zum Abzug zuzulassen (vgl. VwGH 27. 5.1999, 98/15/0100). Nach der Rechtsprechung des VwGH ist jedenfalls dann, wenn eine Einkunftsquelle den Aufwand für das Arbeitszimmer bedingt, die andere aber nicht, der Mittelpunkt im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 nur aus der Sicht der einen Einkunftsquelle zu bestimmten (vgl. VwGH 8.5.2003, 2000/15/0176 u. die dort angeführten weiteren Erkenntnisse).

Dies bedeutet für den gegenständlichen Fall, dass **für jede Einkunftsquelle**, in deren Zusammenhang Aufwendungen für ein Arbeitszimmer geltend gemacht werden, **eine gesonderte Prüfung der Abzugsfähigkeit** der geltend gemachten Aufwendungen vorgenommen werden muss. Im gegenständlichen Fall wäre jedenfalls auch zu prüfen gewesen, ob die für das Arbeitszimmer geltend gemachten Aufwendungen im Zusammenhang mit dem EDV-Handel des Bw. abziehbar sind.

Ungeprüft geblieben ist auch das Vorbringen des Bw. im Vorlageantrag, wonach es sich bei dem "Arbeitszimmer" um einen großen Raum im Untergeschoß handle, der einen von der Wohnung getrennten Eingang habe und somit nicht in einem Wohnungsverband liege. Diesbezüglich ist allerdings darauf zu verweisen, dass ein Arbeitszimmer dann im Wohnungsverband liegt, wenn das Zimmer an sich nach der Verkehrsauffassung einen Teil der Wohnung (oder etwa des Einfamilienhauses) darstellt. Dafür spricht jedenfalls, wenn es von der Wohnung aus begehbar ist. Dass das Arbeitszimmer auch über einen separaten Eingang von außen verfügt, ist dabei nicht von entscheidender Bedeutung (vgl. VwGH 8.5.2003, 2000/15/0176). Die derzeitige Aktenlage lässt eine abschließende Beurteilung der Frage, ob das Arbeitszimmer "im Wohnungsverband" liegt oder nicht, nicht zu, zumal sich weder ein Plan des Gebäudes noch Aufnahmen des Gebäudes im Veranlagungsakt befinden, die näher darüber Auskunft geben könnten. Um die Frage zu klären, ob das Zimmer vom Haus aus begehbar ist, wäre allenfalls eine Besichtigung der Räumlichkeiten durch das Finanzamt erforderlich gewesen. Die Klärung dieser Frage ist insofern entscheidungswesentlich, als dann, wenn das Zimmer tatsächlich nicht mit den übrigen Räumlichkeiten des Hauses verbunden sein sollte, kein Arbeitszimmer im Wohnungsverband im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 vorliegt.

Die Rechtsansicht des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung, wonach hinsichtlich der Tätigkeit des Bw. als EDV-Techniker (Instandhaltung des Netzwerkes der Schule) der Mittelpunkt der Tätigkeit außerhalb des häuslichen Arbeitszimmers liege, ist durch die Rechtsprechung des VwGH nicht gedeckt. Wie der VwGH im Erkenntnis vom 28.11.2000, 99/14/0008 festgestellt hat, ist der **Mittelpunkt einer Tätigkeit nach ihrem materiellen Schwerpunkt zu beurteilen**. Das heißt, im Zweifel ist darauf abzustellen, **ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht für mehr als die Hälfte der Tätigkeit im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle benutzt wird** (vgl. auch VwGH 8.5.2003, 2000/15/0176; VwGH 3.7.2003, 99/15/0177).

Bezogen auf den gegenständlichen Fall bedeutet dies, dass das Finanzamt den Berufungswerber ersuchen hätte müssen, nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen, dass er das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht für mehr als die Hälfte der Tätigkeit im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle benutzt. Im Vorlageantrag wurde dargetan, dass 10 % bis 15 % der Tätigkeit als EDV-Techniker in der Schule und die übrigen Arbeiten im Arbeitszimmer durchführt werden würden. Der Handel werde im Arbeitszimmer gemacht. Es versteht sich von selbst, dass die Behauptung allein nicht zur Abzugsfähigkeit der Aufwendungen führen kann, sondern diese vielmehr bewiesen bzw. glaubhaft gemacht werden müssen.

Der Unabhängige Finanzsenat vermag auch die Relevanz des Umstandes, dass der Bw. – wie das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung ausgeführt hat - zwei bis drei Mal pro Woche zur Bundeslehranstalt gefahren sei, für die Beurteilung der Frage nach dem

Mittelpunkt der Tätigkeit als EDV Techniker nicht zu erkennen, zumal die Fahrten allein keinen Aufschluss darüber geben kann, wieviel Zeit der Bw. im Rahmen seiner Tätigkeit als EDV-Techniker im "Arbeitszimmer" bzw. an der Schule verbracht hat.

Was den Handel mit EDV-Produkten anlangt, der nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates als eigene Einkunftsquelle zu betrachten ist, kann aus dem bisherigen Vorbringen bzw. der Aktenlage nicht entnommen werden, wie die Tätigkeit konkret ausgestaltet ist, und wären diesbezüglich weitergehende Erhebungen erforderlich, um beurteilen zu können, ob der materielle Schwerpunkt dieser Tätigkeit im Sinne der vorstehenden Ausführungen als im Arbeitszimmer gelegen beurteilt werden kann.

## **2. Fachliteratur:**

Das Finanzamt hat in der Berufungsvorentscheidung die für Zeitschriften geltend gemachten Aufwendungen nicht anerkannt. Der Bw. hat dies zur Kenntnis genommen, im Vorlageantrag allerdings beantragt, Aufwendungen für **Fachbücher** in Höhe von 2.992,09 S anzuerkennen und diesbezüglich auf eine "beiliegende Liste" verwiesen. Diese Liste befindet sich weder im Veranlagungsakt noch wurde sie der Berufungsvorlage an den Unabhängigen Finanzsenat (eingelangt am 9. September 2003) angeschlossen. Ob diese tatsächlich dem Vorlageantrag angeschlossen war, kann nicht beurteilt werden.

Der Unabhängige Finanzsenat sieht sich jedenfalls nach der derzeitigen Aktenlage außerstande, die Abzugsfähigkeit der Ausgaben für "Fachbücher" zu beurteilen. Es befinden sich zwar im Veranlagungsakt vom Bw. vorgelegten Rechnungen. Aufgrund der fehlenden Aufstellung, wie sich der Betrag von 2.992,09 S zusammensetzt, kann nicht festgestellt werden, für welche Bücher der Bw. die Abzugsfähigkeit unter dem Titel "Fachliteratur" beantragt bzw. ob es sich um andere Bücher handelt, für die bis dato keine Rechnungen vorgelegt wurden. Generell ist aber festzustellen, dass aus den Titeln von Druckwerken allein nicht geschlossen werden kann, ob es sich um Fachliteratur oder um nichtabzugsfähige allgemeinbildende Werke handelt (vgl. Doralt, EStG-Kommentar, Band I, Rz 220 zu § 16, "ABC der Werbungskosten", Stichwort: Fachliteratur, VwGH 15.6.1988, 87/13/0052). Das Finanzamt wird sich daher – zumal dies nach der Aktenlage bis dato nicht geschehen ist – bei Zweifeln hinsichtlich der Qualifikation der Bücher als Fachliteratur die Werke vom Bw. zur Einsichtnahme vorlegen lassen müssen. Die Anerkennung bzw. Nichtanerkennung wäre sodann für jedes Werk gesondert zu begründen. In diesem Zusammenhang wird auf die Wahrung des Parteiengehörs hingewiesen. In diesem Zusammenhang wird darauf verwiesen, dass unter dem Begriff "Fachliteratur" nicht Literatur verstanden werden kann, die auch bei nicht in der Berufssparte des Steuerpflichtigen tätigen Personen auf Interesse stößt und die nicht zumindest für einen fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt ist. (VwGH 23.5.1984, 82/13/0184). In diesem Zusammenhang vertritt der Unabhängige Finanzsenat die Auffassung, dass im gegenständlichen Fall aufgrund der

Tätigkeit des Bw. als EDV-Techniker die Auffassung, dass – sollten Erhebungen des Finanzamtes nicht Abweichendes ergeben – grundsätzlich davon ausgegangen werden kann, dass vom Bw. auf dem Gebiet der EDV angeschaffte Bücher ein fachliches Niveau erreichen werden, das den Schluss erlaubt, dass ein nicht in der Berufssparte Tätiger kein Interesse an diesen Büchern haben wird, zumal der Inhalt die durchschnittlichen EDV-Kenntnisse übersteigen wird.

### **3. PC-Privatanteil:**

Der Bw. hat im Vorlageantrag moniert, dass für die in den Jahren 1999 und 2000 angeschafften PCs ein Privatanteil von 8.949,00 S angesetzt worden sei. Da er neben diesen PCs noch zwei weitere besitze, die für private Zwecke genutzt werden würden, sei dieser angesetzte Privatanteil nicht gerechtfertigt. Aus dem Veranlagungsakt kann nicht entnommen werden, wann die Anschaffung der zwei weiteren PCs erfolgt ist, und kann daher nicht beurteilt werden, ob der Ansatz eines Privatanteiles für die Vorjahre gerechtfertigt war oder nicht. Dies hat der Unabhängige Senat aber ohnedies nicht zu beurteilen. Der Aktenlage (Schreiben vom 2. Jänner 2003) kann entnommen werden, dass die Gattin des Bw. im März des Berufungsjahres Zwillinge geboren hat und kann nach der Lebenserfahrung davon ausgegangen werden, dass sie im Berufungsjahr jedenfalls wohl kaum für eine private Nutzung der PCs Zeit gefunden haben wird. Angesichts des Umstands, dass der Bw. bereits zwei PCs beruflich nutzt und nach seinen Angaben über zwei weitere verfügt, die nach seinen Angaben privat genutzt werden können, hält der Unabhängige Finanzsenat den Ansatz eines Privatanteiles bei den zwei beruflich verwendeten PCs nicht für gerechtfertigt. Dies umso mehr, als der Bw. unbestrittenmaßen bereits im Rahmen seiner Tätigkeiten (als Lehrer, EDV-Techniker, Handel mit EDV-Produkten) geraume Zeit am PC verbringen dürfte und für die private Nutzung (durch ihn oder seine Ehefrau) zwei weitere PCs zur Verfügung stehen sollen. Sollten die Angaben des Bw. zutreffen, kann nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates kein Privatanteil bei den beruflich genutzten PCs zum Ansatz gebracht werden.

Wie die vorstehenden Ausführungen zeigen, kann der gegenständliche Fall nicht als entscheidungsreif angesehen werden. Die fehlenden wesentlichen Ermittlungen berechtigen den Unabhängigen Finanzsenat aber zur Aufhebung der Sache und Zurückverweisung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Im weiteren Verfahren sind die Behörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im Aufhebungsbescheid dargelegte Rechtsanschauung gebunden. Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat (§ 289 Abs. 1 BAO).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 14. Dezember 2004