

TE Vwgh Erkenntnis 2015/4/29 Ra 2015/13/0004

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 29.04.2015

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §268;

1. BAO § 268 heute
2. BAO § 268 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 268 gültig von 01.01.2003 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
4. BAO § 268 gültig von 01.01.1962 bis 31.12.2002

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Fuchs und die Hofräte Dr. Nowakowski, MMag. Maislinger und Mag. Novak sowie die Hofrätin Dr. Reinbacher als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Ebner, über die Revision des Mag. B in B, vertreten durch Dr. Martin Riedl, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Franz Josefs-Kai 5, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 2. Dezember 2014, Zl. RV/7101054/2014, betreffend Einkommensteuer (Jahresausgleichsbescheid) 1991, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Revision wird als unbegründet abgewiesen.

Der Revisionswerber hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 553,20 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1. Die vorliegende, die Einkommensteuer des Revisionswerbers für das Jahr 1991 betreffende Revision steht in einem inhaltlichen Zusammenhang mit dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 16. September 1992, 90/13/0291, das Werbungskosten des damals als Hochschulprofessor an der Hochschule für Musik und darstellende Kunst tätigen Revisionswerbers für die Jahre 1988 bis 1990 betraf. Das Erkenntnis enthielt Ausführungen zu den vom Revisionswerber für diese Jahre geltend gemachten Aufwendungen für Taxifahrten, Telefonkosten, ein großes "Musikzimmer" im Erdgeschoß des von ihm und seiner Familie damals bewohnten Einfamilienhauses, die Ausstattung eines kleineren "Arbeitszimmers" im Obergeschoß, einen Radioapparat im "Arbeitszimmer" sowie Geschenke und Trinkgelder an Mitarbeiter. Der Verwaltungsgerichtshof wies die vom Revisionswerber erhobene Beschwerde gegen eine Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion vom 24. Oktober 1990 als unbegründet ab und behandelte die Frage, ob eine private Nutzung des "Musikzimmers" als Wohnraum "praktisch ausgeschlossen" gewesen sei, in den Entscheidungsgründen wie folgt:

"Wenn die belangte Behörde auf Grund der durchgeführten Ermittlungen und der dabei festgestellten Einrichtung des in Rede stehenden Musikzimmers einerseits und der Funktion der übrigen Zimmer des Hauses andererseits zu der Auffassung kam, daß dieses Zimmer (auch) privat genutzt werde, so steht dieses Ergebnis der von der belangten Behörde vorgenommenen Beweiswürdigung mit den Denkgesetzen und den Erfahrungen des täglichen Lebens im Einklang.

Die gegen die Erhebungen der Abgabenbehörden in der Beschwerde erhobenen Einwendungen, sie seien ungeeignet gewesen, es sei dem Beschwerdeführer kein Parteigehör zu den Erhebungsergebnissen gewährt worden, und das Behördenorgan habe keine Niederschrift ausgefertigt, aus der der Beschwerdeführer die Richtigkeit und Vollständigkeit der Wahrnehmungen hätte erkennen können, finden im Akteninhalt keine Deckung. Vielmehr hat der Organwalter des Finanzamtes nach Durchführung des Augenscheines sowohl eine vom Beschwerdeführer unterfertigte Niederschrift aufgenommen als auch anhand eines Bauplanes nähere Erläuterungen über die Einrichtung des Musikzimmers gemacht. In der Beschwerde selbst ist die Richtigkeit dieser Angaben bestätigt. Die Sachverhaltsannahmen der Behörde wurden somit in einem im wesentlichen mängelfreien Verfahren gewonnen. Es wäre dem Beschwerdeführer freigestanden, im Zuge des Augenscheines auf die wohnliche Einrichtung eines Vorzimmers hinzuweisen. Die diesbezügliche Behauptung in der Beschwerde, daß das Vorzimmer vor dem Musikzimmer als Wohnzimmer eingerichtet sei und so verwendet werde, stellt demgegenüber ein im verwaltungsgerichtlichen Verfahren unbeachtliches neues Vorbringen dar.

Bei dieser Sach- und Rechtslage gehen die umfangreichen, überwiegend ein neues Vorbringen darstellenden Ausführungen in der Beschwerde über die tatsächliche Nutzung des 'Musikzimmers' zur Unterrichtsvorbereitung einerseits und Forschung (Erschließung der Künste) und Weiterbildung - worunter die Ausübung des Gesanges durch den Beschwerdeführer zu verstehen sei - andererseits ins Leere. Für die vorliegende Streitfrage ist nämlich nicht entscheidend, ob das Musikzimmer - neben dem Arbeitszimmer - vom Beschwerdeführer tatsächlich beruflich genutzt worden ist, sondern ob dessen private Nutzung als Wohnraum praktisch ausgeschlossen ist.

Mit dem Hinweis in der Beschwerde auf den Aktenvermerk des Erhebungsorgans über eine vorerst erfolglose Amtshandlung, wonach nach Aussage der Ehegattin des Beschwerdeführers das Musikzimmer versperrt sei und der Schlüssel vom Beschwerdeführer mit sich geführt werde, kann ein wesentlicher Verfahrensmangel nicht dargetan werden. Anlässlich des sodann durchgeführten Augenscheines stellte das Erhebungsorgan fest, daß das Musikzimmer unversperrt war und der Schlüssel dazu im Türschloß steckte. Da entsprechende Behauptungen vom Beschwerdeführer im Abgabenverfahren nicht vorgebracht worden waren, hat die belangte Behörde Verfahrensvorschriften nicht in wesentlicher Weise verletzt, wenn sie auf diesen Umstand nicht näher eingegangen ist."

2. Mit dem nunmehr angefochtenen Erkenntnis entschied das Bundesfinanzgericht über die von ihm als Beschwerde zu behandelnde Berufung des Revisionswerbers gegen den Jahresausgleichsbescheid des Finanzamtes für das Jahr 1991 vom 13. August 1993.

Eine erste Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion vom 30. Juni 1999 war auf Grund der vom Revisionswerber dagegen erhobenen Beschwerde mit Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 21. Jänner 2004, 99/13/0174, aufgehoben worden, weil die Finanzlandesdirektion - im Gegensatz zum Finanzamt in dessen Berufungsvorentscheidung - die Aufwendungen für das "Arbeitszimmer" schon dem Grunde nach nicht mehr berücksichtigt und dafür keine dem Gesetz entsprechenden Argumente ins Treffen geführt hatte.

Im fortgesetzten Verfahren vor dem unabhängigen Finanzsenat machte der Revisionswerber mit Schriftsatz vom 15. Juni 2004 die Befangenheit der Referentin geltend, wozu er u.a. vorbrachte, die Referentin - die in derselben Angelegenheit schon Sachbearbeiterin der Finanzlandesdirektion gewesen sei - habe ihn in einem Gespräch zu Unrecht beschuldigt, "die Unwahrheit gesagt" zu haben. Diesen Ablehnungsantrag wies der Senatsvorsitzende mit Bescheid vom 23. Juni 2004 als unbegründet ab. Mit Bescheid vom 7. Juli 2004 entschied der unabhängige Finanzsenat - in Senatsbesetzung - erneut über die Berufung gegen den Bescheid vom 13. August 1993. Diese zweite Berufungsentscheidung hob der Verwaltungsgerichtshof auf Grund der vom Revisionswerber dagegen erhobenen Beschwerde mit Spruchpunkt 2. des Erkenntnisses vom 29. September 2010, 2005/13/0090, 0091, wegen Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit auf, weil die Voraussetzungen für eine Entscheidung in Senatsbesetzung - wie

vom Revisionswerber in der Beschwerde geltend gemacht - in der Berufungsverhandlung weggefallen waren. Der Spruch der in Senatsbesetzung gefällten, teilweise stattgebenden Berufungsentscheidung hatte hinsichtlich der Bemessungsgrundlagen und der Höhe der Abgaben auf ein "angeschlossenes Berechnungsblatt" verwiesen.

Mit Bescheid vom 18. November 2010 fällte die Referentin eine dritte Entscheidung über die Berufung des Revisionswerbers, wobei sie im Spruch dieser Entscheidung hinsichtlich der Bemessungsgrundlagen und der Höhe der Abgaben auf eine "dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe beinhalten Berechnung" verwies, die im Bescheid aber nicht enthalten war. Der Bescheid gab daher, wie der Revisionswerber in der dagegen erhobenen Beschwerde u. a. geltend machte, die Höhe der Abgaben nicht an, weshalb ihn der Verwaltungsgerichtshof mit dem Erkenntnis vom 29. Jänner 2014, 2011/13/0001, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufhob.

Im fortgesetzten Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht, das die Berufung nunmehr als Beschwerde zu behandeln hatte, machte der Revisionswerber mit einem 37 Seiten umfassenden Schriftsatz vom 1. April 2014 erneut die Befangenheit der jetzt als Richterin des Bundesfinanzgerichtes zuständigen früheren Referentin des unabhängigen Finanzsenates geltend. Mit Beschluss der Präsidentin des Bundesfinanzgerichtes vom 3. Oktober 2014 wurde dieser Ablehnungsantrag als unbegründet abgewiesen. Mit dem angefochtenen Erkenntnis vom 2. Dezember 2014 fällte das Bundesfinanzgericht - durch die erfolglos abgelehnte Richterin - eine vierte Entscheidung über das im Jahr 1993 als Berufung eingebrachte Rechtsmittel.

3. Das Bundesfinanzgericht anerkannte - wie schon der unabhängige Finanzsenat in der zweiten und dritten Berufungsentscheidung - Werbungskosten in der Höhe von S 25.097,-- und somit nur im Umfang eines Bruchteils der vom Revisionswerber geltend gemachten Beträge.

Einer von mehreren revisionsgegenständlichen Streitpunkten waren dabei wieder Aufwendungen für das "Musikzimmer". Die fallbezogenen Ausführungen dazu lauten im angefochtenen Erkenntnis zunächst wie folgt:

"In dem vom Bf. als Musikzimmer angegebenen Raum befinden sich laut den Feststellungen des Finanzamtes Stellagen mit Noten, Schallplatten und Musikbücher, der Flügel, ein Kamin mit Sitzgarnitur, ein Gläserkasten und ein Kasten mit Hausbar sowie Stereoanlage. Demnach ist er wohnlich ausgestattet und wird offenbar privat genutzt (Verweis auf die Berufungsentscheidung betreffend Berücksichtigung erhöhter Werbungskosten für die Kalenderjahre 1988, 1989 und 1990, GA 5 - 1885/6/90 vom 24.10.1990).

Im Erkenntnis vom 16.9.1992, 90/13/0291 über die gegen diese Berufungsentscheidung erhobene Beschwerde des Bf. hat der Verwaltungsgerichtshof zum einen festgestellt, dass die Sachverhaltsannahmen der Behörde in einem im wesentlichen mängelfreien Verfahren gewonnen wurden: '... Es wäre dem Beschwerdeführer freigestanden, im Zuge des Augenscheines auf die wohnliche Einrichtung eines Vorzimmers hinzuweisen. Die diesbezügliche Behauptung in der Beschwerde, dass das Vorzimmer vor dem Musikzimmer als Wohnzimmer eingerichtet sei und so verwendet wurde, stellt demgegenüber ein im verwaltungsgerichtlichen Verfahren (die folgenden drei Wörter im angefochtenen Erkenntnis hervorgehoben) unbeachtliches neues Vorbringen dar.'

Zum anderen wird ergänzend darauf hingewiesen, dass der Verwaltungsgerichtshof in diesem Erkenntnis als entscheidendes Kriterium für die steuerliche Anerkennung eines Musikzimmers nicht die tatsächliche Nutzung des Raumes, sondern ob dessen private Nutzung als Wohnraum tatsächlich ausgeschlossen ist. Im Berufungsschreiben vom 7.1.1994 schließt der Bf. unter Punkt 4 Arbeitsräume, Seite 3 diesen Nachweis aus ('Ein Nachweis, dass eine private Nutzung praktisch ausgeschlossen ist, kann aufgrund dieser Gegebenheit (Anm. Es ist leider nicht zu vermeiden, dass Berufsmusiker bzw. Hochschullehrer in musikalischen Fächern in einem Musikzimmer die gleiche Ausstattung (Instrumente, Ton- und Videogeräte, Sitzmöbel etc.) benötigen, wie die auch von Musikliebhabern und Hobbymusikern verwendet wird.) nicht geführt werden; ...'). Zum anderen wird ergänzend darauf hingewiesen, dass der Verwaltungsgerichtshof in diesem Erkenntnis als entscheidendes Kriterium für die steuerliche Anerkennung eines Musikzimmers nicht die tatsächliche Nutzung des Raumes, sondern ob dessen private Nutzung als Wohnraum tatsächlich ausgeschlossen ist. Im Berufungsschreiben vom 7.1.1994 schließt der Bf. unter Punkt 4 Arbeitsräume, Seite 3 diesen Nachweis aus ('Ein Nachweis, dass eine private Nutzung praktisch ausgeschlossen ist, kann aufgrund dieser Gegebenheit Anmerkung , Es ist leider nicht zu vermeiden, dass Berufsmusiker bzw. Hochschullehrer in musikalischen Fächern in einem Musikzimmer die gleiche Ausstattung (Instrumente, Ton- und Videogeräte, Sitzmöbel etc.) benötigen, wie die auch von Musikliebhabern und Hobbymusikern verwendet wird.) nicht geführt werden; ...').

Das bedeutet, dass der Bf. den Nachweis für den Ausschluss der privaten Nutzung nicht erbracht hat und folglich das

Vorbringen des Bf. bezüglich der wohnlichen Einrichtung des Vorzimmers nicht beachtlich für die Qualifikation des Musikzimmers als ein im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmer im Sinne des Einkommensteuergesetzes ist.

Aus all dem folgt, dass auch im gegenständlichen Verfahren demnach die in Streit stehenden Raumkosten nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen waren."

Dem folgen im angefochtenen Erkenntnis mehrere Seiten über die "neuere Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Beurteilung des Tätigkeitsmittelpunktes, die zu § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 (Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen) ergangen ist". Dem folgen im angefochtenen Erkenntnis mehrere Seiten über die "neuere Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Beurteilung des Tätigkeitsmittelpunktes, die zu Paragraph 20, Absatz eins, Ziffer 2, Litera d, EStG 1988 (Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen) ergangen ist".

Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof erklärte das Bundesfinanzgericht als nach Art. 133 Abs. 4 B-VG unzulässig. Die Begründung dafür erschöpft sich in einer Paraphrasierung des Gesetzeswortlautes. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof erklärte das Bundesfinanzgericht als nach Artikel 133, Absatz 4, B-VG unzulässig. Die Begründung dafür erschöpft sich in einer Paraphrasierung des Gesetzeswortlautes.

4. Der Verwaltungsgerichtshof hat über die gegen dieses Erkenntnis erhobene Revision, zu der das Finanzamt eine Revisionsbeantwortung erstattet hat, erwogen:

4.1. Zur Abweisung der Ablehnung der Richterin des Bundesfinanzgerichtes:

Auf den Seiten 6 bis 27 des Revisionsschriftsatzes kritisiert der Revisionswerber den nicht gesondert anfechtbaren Beschluss vom 3. Oktober 2014, mit dem die Präsidentin des Bundesfinanzgerichtes seinen Ablehnungsantrag vom 1. April 2014 abwies. Diese Kritik wäre berechtigt, insoweit sie sich gegen das Argument wendet, ein dem Revisionswerber gemachter und von ihm als persönlicher Angriff empfundener Vorwurf sei "irrelevant", wenn er sich auf ein nicht das Streitjahr betreffendes Vorbringen beziehe. Dieses Begründungselement ist im Beschluss vom 3. Oktober 2014 aber nur Teil eines Verweises auf den Bescheid vom 23. Juni 2004, mit dem der damalige Senatsvorsitzende den ersten Ablehnungsantrag des Revisionswerbers abgewiesen hatte, und schien in diesem nur im Anschluss an die Feststellung, dass der Antrag aus den zuvor dargelegten Gründen abzuweisen sei, in der Form einer "abschließenden Mitteilung" auf. Er ist auch im Beschluss der Präsidentin des Bundesfinanzgerichtes nicht als tragendes Element der Begründung zu werten. Ein in den vorangegangenen Erwägungen des Bescheides vom 23. Juni 2004 enthaltener, missverständlicher Hinweis auf die von der Referentin (gemäß § 282 Abs. 1 Z 2 zweiter Fall BAO in der damals maßgeblichen Fassung, siehe näher das Vorerkenntnis vom 29. September 2010) beantragte Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat wurde vom Verweis darauf im Beschluss vom 3. Oktober 2014 ebenfalls nicht ausgeklammert, aber in dem Sinn verdeutlicht, dass darin nur ein Indiz gegen die Befangenheit der Referentin (und nicht ein Argument gegen die Relevanz einer solchen Befangenheit) zu sehen sei. Auf den Seiten 6 bis 27 des Revisionsschriftsatzes kritisiert der Revisionswerber den nicht gesondert anfechtbaren Beschluss vom 3. Oktober 2014, mit dem die Präsidentin des Bundesfinanzgerichtes seinen Ablehnungsantrag vom 1. April 2014 abwies. Diese Kritik wäre berechtigt, insoweit sie sich gegen das Argument wendet, ein dem Revisionswerber gemachter und von ihm als persönlicher Angriff empfundener Vorwurf sei "irrelevant", wenn er sich auf ein nicht das Streitjahr betreffendes Vorbringen beziehe. Dieses Begründungselement ist im Beschluss vom 3. Oktober 2014 aber nur Teil eines Verweises auf den Bescheid vom 23. Juni 2004, mit dem der damalige Senatsvorsitzende den ersten Ablehnungsantrag des Revisionswerbers abgewiesen hatte, und schien in diesem nur im Anschluss an die Feststellung, dass der Antrag aus den zuvor dargelegten Gründen abzuweisen sei, in der Form einer "abschließenden Mitteilung" auf. Er ist auch im Beschluss der Präsidentin des Bundesfinanzgerichtes nicht als tragendes Element der Begründung zu werten. Ein in den vorangegangenen Erwägungen des Bescheides vom 23. Juni 2004 enthaltener, missverständlicher Hinweis auf die von der Referentin (gemäß Paragraph 282, Absatz eins, Ziffer 2, zweiter Fall BAO in der damals maßgeblichen Fassung, siehe näher das Vorerkenntnis vom 29. September 2010) beantragte Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat wurde vom Verweis darauf im Beschluss vom 3. Oktober 2014 ebenfalls nicht ausgeklammert, aber in dem Sinn verdeutlicht, dass darin nur ein Indiz gegen die Befangenheit der Referentin (und nicht ein Argument gegen die Relevanz einer solchen Befangenheit) zu sehen sei.

Im Übrigen ist jedoch der Präsidentin des Bundesfinanzgerichtes beizupflichten, wenn sie davon ausgeht, dass

sachliche Differenzen und auch Verfahrensmängel oder Rechtsirrtümer der im vorliegenden Fall geltend gemachten Art - etwa betreffend die an den Revisionswerber als Beamten ergangene Aufforderung, den "Dienstvertrag" vorzulegen - nicht ausreichen, um einen Ablehnungsantrag zum Erfolg zu führen. Dies gilt auch vor dem Hintergrund einer zweifellos zu langen Verfahrensdauer und für den - trotz der behaupteten leichten Widerlegbarkeit nicht erkennbar wider besseres Wissen erhobenen - Vorwurf, Werbungskosten des Jahres 1988 betreffende Behauptungen des Revisionswerbers hätten sich als unwahr erwiesen. Den Ablehnungsantrag vom 1. April 2014 hat die Präsidentin des Bundesfinanzgerichtes daher im Ergebnis zu Recht abgewiesen.

4.2. Beiträge zu Berufsverbänden und Interessenvertretungen:

Strittig sind in diesem Zusammenhang Beträge, die der Revisionswerber an den Verein "Österreichische Gesellschaft vom Goldenen Kreuze" entrichtet hat. Das Bundesfinanzgericht hat dazu in Auseinandersetzung mit den Voraussetzungen des § 16 Abs. 1 Z 3 lit. b EStG 1988 und den Statuten des Vereines dargelegt, es handle sich nicht um einen Berufsverband oder eine Interessenvertretung im Sinne der zitierten Gesetzesbestimmung und der dazu ergangenen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Die Revision hält dem im Wesentlichen nur entgegen, es bestehe ein öffentliches Interesse an der Gesundheit der Beamten, weshalb der Revisionswerber "auf dem Standpunkt" stehe, "dass die gesetzlichen Voraussetzungen für die Berücksichtigung als Werbungskosten erfüllt sind". Dazu kann auf die zutreffenden Ausführungen des Bundesfinanzgerichtes zur Wertung als Aufwendungen für die Lebensführung nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 und auf die vom Bundesfinanzgericht dazu zitierte Judikatur verwiesen werden. Strittig sind in diesem Zusammenhang Beträge, die der Revisionswerber an den Verein "Österreichische Gesellschaft vom Goldenen Kreuze" entrichtet hat. Das Bundesfinanzgericht hat dazu in Auseinandersetzung mit den Voraussetzungen des Paragraph 16, Absatz eins, Ziffer 3, Litera b, EStG 1988 und den Statuten des Vereines dargelegt, es handle sich nicht um einen Berufsverband oder eine Interessenvertretung im Sinne der zitierten Gesetzesbestimmung und der dazu ergangenen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Die Revision hält dem im Wesentlichen nur entgegen, es bestehe ein öffentliches Interesse an der Gesundheit der Beamten, weshalb der Revisionswerber "auf dem Standpunkt" stehe, "dass die gesetzlichen Voraussetzungen für die Berücksichtigung als Werbungskosten erfüllt sind". Dazu kann auf die zutreffenden Ausführungen des Bundesfinanzgerichtes zur Wertung als Aufwendungen für die Lebensführung nach Paragraph 20, Absatz eins, Ziffer 2, Litera a, EStG 1988 und auf die vom Bundesfinanzgericht dazu zitierte Judikatur verwiesen werden.

4.3. Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sowie dienstliche Taxifahrten und Dienstreisen:

Hiezu hat das Bundesfinanzgericht auf den Verkehrsabsatzbetrag sowie auf Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes betreffend Fahrten, die ein Dienstnehmer als Personalvertreter zurücklegt, verwiesen und zu den Taxifahrten weiter ausgeführt, der Revisionswerber habe keinen Nachweis erbracht, welche Strecken mit dem Taxi zurückgelegt worden sowie welche Fahrten beruflich veranlasst und welche in der Funktion als Personalvertreter unternommen worden seien. Mit dem Vorbringen in der Revision, der Revisionswerber sei zu solchen Nachweisen nicht aufgefordert worden und habe sie daher "auch nicht als erforderlich ansehen können", tritt der Revisionswerber dem nicht inhaltlich entgegen.

4.4. Musikzimmer:

Das Bundesfinanzgericht hat festgestellt, in dem als Musikzimmer bezeichneten Raum hätten sich Stellagen mit Noten, Schallplatten und Musikbücher, ein Flügel, ein Kamin mit Sitzgarnitur, ein Gläserkasten und ein Kasten mit Hausbar sowie Stereoanlage befunden. Demnach sei er wohnlich ausgestattet und werde "offenbar privat genutzt". Dem folgt der - wie dem Revisionswerber beizupflichten ist, wenig sachdienliche - Hinweis, sein in einem früheren Beschwerdeverfahren erstattetes Vorbringen über die wohnliche Einrichtung eines Vorzimmers sei vom Verwaltungsgerichtshof als unzulässige Neuerung gewertet worden. Das Bundesfinanzgericht fährt aber fort, entscheidend sei nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes nicht die tatsächliche (zu ergänzen: berufliche) Nutzung des Raumes, sondern ob dessen private Nutzung als Wohnraum tatsächlich (nach dem zitierten Erkenntnis: "praktisch") ausgeschlossen sei. Zu dieser demnach zentralen Frage habe der Revisionswerber vorgebracht, ein solcher Nachweis sei nicht möglich, weshalb nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes die Voraussetzungen für die steuerliche Anerkennung des Musikzimmers als (weiteres) Arbeitszimmer ungeachtet des auch erstatteten Vorbringens über die wohnliche Einrichtung eines Vorzimmers nicht erfüllt seien. Die weiteren Ausführungen des Bundesfinanzgerichtes zu diesem Thema beziehen sich - wie der Revisionswerber mit Recht rügt - auf das Tatbestandsmerkmal des

Tätigkeitsmittelpunktes im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 und somit auf eine Rechtslage, die im vorliegenden Fall noch nicht anzuwenden ist. Das Bundesfinanzgericht hat festgestellt, in dem als Musikzimmer bezeichneten Raum hätten sich Stellagen mit Noten, Schallplatten und Musikbücher, ein Flügel, ein Kamin mit Sitzgarnitur, ein Gläserkasten und ein Kasten mit Hausbar sowie Stereoanlage befunden. Demnach sei er wohnlich ausgestattet und werde "offenbar privat genutzt". Dem folgt der - wie dem Revisionswerber beizupflichten ist, wenig sachdienliche - Hinweis, sein in einem früheren Beschwerdeverfahren erstattetes Vorbringen über die wohnliche Einrichtung eines Vorzimmers sei vom Verwaltungsgerichtshof als unzulässige Neuerung gewertet worden. Das Bundesfinanzgericht fährt aber fort, entscheidend sei nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes nicht die tatsächliche (zu ergänzen: berufliche) Nutzung des Raumes, sondern ob dessen private Nutzung als Wohnraum tatsächlich (nach dem zitierten Erkenntnis: "praktisch") ausgeschlossen sei. Zu dieser demnach zentralen Frage habe der Revisionswerber vorgebracht, ein solcher Nachweis sei nicht möglich, weshalb nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes die Voraussetzungen für die steuerliche Anerkennung des Musikzimmers als (weiteres) Arbeitszimmer ungeachtet des auch erstatteten Vorbringens über die wohnliche Einrichtung eines Vorzimmers nicht erfüllt seien. Die weiteren Ausführungen des Bundesfinanzgerichtes zu diesem Thema beziehen sich - wie der Revisionswerber mit Recht rügt - auf das Tatbestandsmerkmal des Tätigkeitsmittelpunktes im Sinne des Paragraph 20, Absatz eins, Ziffer 2, Litera d, EStG 1988 und somit auf eine Rechtslage, die im vorliegenden Fall noch nicht anzuwenden ist.

Die Revision enthält - abgesehen von der zutreffenden Kritik an den beiden verfehlten, auf das Neuerungsverbot im verwaltungsgerichtlichen Verfahren und auf eine nicht anzuwendende Rechtslage bezogenen Begründungselementen - wieder Ausführungen zur beruflichen Nutzung des Raumes und zu deren Notwendigkeit. Auf die wohnliche Einrichtung des "Musikzimmers" wird nicht, auf die Frage seiner privaten Benützung außerhalb der Zeiten beruflicher Nutzung nur mit der Behauptung eingegangen, das Bundesfinanzgericht habe das Vorbringen des Revisionswerbers "verfälscht". In seinem Schriftsatz vom 7. Jänner 1994 habe er sich "abstrakt auf Musikliebhaber bezogen und eine entsprechende räumliche Ausstattung in Relation zu derjenigen eines Berufsmusikers bzw. eines Universitätsprofessors (Hochschullehrers) gesetzt". Daraus zu schließen, er habe "den Nachweis für die Qualifikation des Musikzimmers als ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer im Sinne des Einkommensteuergesetzes nicht erbracht", entbehre "jeder sachlichen Grundlage".

Die nach dem - für frühere Streitjahre dasselbe "Musikzimmer" des Revisionswerbers betreffenden - Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 16. September 1992, 90/13/0291, ausschlaggebende Frage, ob eine "private Nutzung als Wohnraum praktisch ausgeschlossen" sei, wird in der Revision demnach nicht direkt angesprochen. Es trifft auch nicht zu, dass die Ausführungen des Revisionswerbers, auf die das Bundesfinanzgericht verweist, in dem Sinn nur "abstrakt" gewesen seien, dass damit nur die Ausstattung von beruflich genutzten "Musikzimmern" einerseits und Wohnzimmern andererseits und nicht auch konkret die Frage der Benützung des streitgegenständlichen Raumes durch den Revisionswerber behandelt worden sei. Die gemeinte Stelle in seinem Schriftsatz vom 7. Jänner 1994 lautet im Original:

"Es ist leider nicht zu vermeiden, daß Berufsmusiker bzw. Hochschullehrer in musikalischen Fächern in einem Musikzimmer die gleiche Ausstattung (Instrumente, Ton- und Videogeräte, Sitzmöbel etc.) benötigen, wie sie auch von Musikliebhabern und Hobbymusikern verwendet wird. Ein Nachweis, daß eine private Nutzung praktisch ausgeschlossen ist, kann aufgrund dieser Gegebenheit nicht geführt werden; allerdings konnte auch die Finanzbehörde keinerlei Beweis dafür erbringen, daß mein Musikzimmer nicht ausschließlich beruflich genutzt wird."

Der letzte, vom Bundesfinanzgericht nicht mehr zitierte Halbsatz widerlegt den Vorwurf, das Vorbringen sei "verfälscht" worden. In dem mit dem Erkenntnis vom 16. September 1992 bestätigten Bescheid war zu dem 29,80 m² großen "Musikzimmer" u. a. dargelegt worden, "dieser Raum als größtes Zimmer des Hauses biete die einzige Möglichkeit für eine Nutzung als Wohnzimmer der Familie", worauf der Revisionswerber mit dem als unzulässige Neuerung gewerteten Vorbringen über die wohnliche Einrichtung eines (zwischen Küche und "Musikzimmer" gelegenen, 15 m² großen) Vorraumes reagiert hatte. Für die Frage einer privaten Nutzung auch des "Musikzimmers" konnte dies - vor allem dann, wenn es sich der Einrichtung nach nicht bloß um ein Esszimmer handelte - von Bedeutung sein, womit die im Erkenntnis vom 16. September 1992 als entscheidend bezeichnete Frage aber andererseits nicht bereits erledigt war. Wenn die Revision nicht darauf eingeht, dass und aus welchen Gründen das Bundesfinanzgericht davon auszugehen hatte, eine private Nutzung des "Musikzimmers" im Streitjahr sei "praktisch ausgeschlossen", so muss ihr daher auch in diesem Punkt ein Erfolg versagt bleiben.

4.5. Telefonspesen:

Der Revisionswerber, der zu diesem Thema vor allem rügt, das Bundesfinanzgericht hätte nicht auf die diesbezüglichen Ausführungen in der Begründung des Bescheides vom 18. November 2010 verweisen dürfen, hat die Ausgaben für das in seiner Wohnung befindliche Telefon nachgewiesen, aber keine Aufzeichnungen über die Gespräche geführt, weshalb das Bundesfinanzgericht den Anteil der den Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit zuzuordnenden Telefonate mit 25 % schätzte. Mit dem Hinweis in der Revision, eine frühere Pauschalierung mit 50 % sei "realitätskonform" gewesen und hätte "beibehalten werden müssen", zeigt der Revisionswerber keine vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifende Mangelhaftigkeit dieser Schätzung auf.

4.6. Büromöbel, andere Arbeitsmittel und Fotografien:

Das Bundesfinanzgericht hat vom Revisionswerber geschätzte, aber nicht belegte Aufwendungen für Büromöbel unter Hinweis u. a. auf Widersprüche in dem dazu erstatteten Vorbringen in freier Beweiswürdigung nicht als erwiesen angesehen, wozu die Revision im Wesentlichen nur vorbringt, die damalige Referentin des unabhängigen Finanzsenates und nunmehrige Richterin habe diese Aufwendungen am 11. März 2004 - gemeint ist ein Gespräch zwischen ihr und dem Revisionswerber - "anerkannt" und entsprechend der "Gesamtsituation" des Revisionswerbers, wie er sie "insbesondere im Zusammenhang mit dem Thema Arbeitszimmer dargestellt" habe, wären "auch sämtliche Ausgaben für die Büromöbel und Arbeitsmittel im geltend gemachten Ausmaß anzuerkennen" gewesen. Eine Unschlüssigkeit der Beweiswürdigung wird damit nicht dargetan.

Was andere Arbeitsmittel anlangt, so wird in der Revision vorgebracht, der Revisionswerber habe zur Untermauerung der von ihm mit Pauschalbeträgen geltend gemachten Aufwendungen in der Verhandlung am 7. Juli 2004 "eine Reihe von Belegen" vorgelegt und Beträge genannt, "ohne dass darauf überhaupt je eingegangen worden ist. Es ist dieses Vorbringen bei allen Entscheidungen anscheinend einfach übersehen, jedenfalls aber gänzlich ignoriert worden". Dem steht entgegen, dass sich der unabhängige Finanzsenat im Berufungsbescheid vom 7. Juli 2004 sowie im Ersatzbescheid vom 18. November 2010 unter jeweils ausdrücklicher Bezugnahme auf die Vorlage von Belegen in der Verhandlung mit diesen Belegen auseinandergesetzt und etwa Aufwendungen für Büromaterial über die in der Verhandlung vorgelegten Rechnungen (S 52,-- für ein Lineal und S 44,-- für "Bürobed.") hinaus in der geschätzten Höhe von S 2000,-- anerkannt hat. Der Verweis des Bundesfinanzgerichtes auf die entsprechenden Ausführungen in dem Bescheid vom 18. November 2010 verletzt den Revisionswerber entgegen der von ihm vertretenen Auffassung nicht in seinen Rechten.

Der Revisionswerber hatte auch Aufwendungen in der Höhe von S 4.100,-- für die Herstellung von Fotografien geltend gemacht und diese Position in dem Schriftsatz vom 27. Oktober 1993, mit dem er über Aufforderung des Finanzamtes erstmals seine Werbungskosten detaillierte, als "Fotos für Wahlwerbung zur Personalvertretungswahl" erläutert. In den Berufungsbescheiden vom 7. Juli 2004 und vom 18. November 2010 hielt ihm der unabhängige Finanzsenat - wie in anderem Zusammenhang auch der Verwaltungsgerichtshof in dem Erkenntnis vom 21. Jänner 2004, 99/13/0174 - entgegen, Aufwendungen eines Beamten im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit als Personalvertreter seien bei der Ermittlung seiner Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Beamter nicht als Werbungskosten anzusehen. In den Beschwerden dagegen brachte der Revisionswerber vor, es handle sich "hier um Aufnahmen, die von der Universität (damals noch Hochschule) für eine weltweit versandte Publikation verwendet worden waren, in welchen der Lehrkörper vorgestellt wurde. Ich habe dafür von der Hochschule keinen Kostenersatz erhalten. Der Posten ist zweifellos rein berufsbedingt". Diesem Vorbringen schenkte das Bundesfinanzgericht mit dem nunmehr angefochtenen Erkenntnis unter Hinweis auf den Widerspruch zur ursprünglichen Erläuterung des Aufwandspostens keinen Glauben.

Der Revisionswerber sieht darin einen "weiteren Ausdruck der Voreingenommenheit und geradezu feindseligen Einstellung der Richterin" und behauptet jetzt, er habe zwar "Fotografien für Zwecke der Personalvertretung angefertigt", aber "eine davon" sei "in einer Publikation der Hochschule verwendet worden und damit ist der dienstliche Bezug gegeben". Dieser - von den Behauptungen in den beiden Beschwerden wieder teilweise abrückende - Versuch einer Harmonisierung der einander widersprechenden Darstellungen ist nicht geeignet, die Beweiswürdigung des Bundesfinanzgerichtes zu erschüttern.

5. Die Revision war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. 5. Die Revision war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2014. Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2014.

Wien, am 29. April 2015

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2015:RA2015130004.L00

Im RIS seit

18.05.2015

Zuletzt aktualisiert am

08.07.2015

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at