

TE Vwgh Erkenntnis 2013/12/19 2010/15/0124

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 19.12.2013

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §16 Abs1;

EStG 1988 §20 Abs1 Z2 litd idF 1996/201;

EStG 1988 §4 Abs4;

1. EStG 1988 § 16 heute
2. EStG 1988 § 16 gültig ab 01.01.2027 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. EStG 1988 § 16 gültig von 24.12.2025 bis 31.12.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
4. EStG 1988 § 16 gültig von 01.01.2025 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
5. EStG 1988 § 16 gültig von 01.01.2025 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2024
6. EStG 1988 § 16 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
7. EStG 1988 § 16 gültig von 01.01.2024 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
8. EStG 1988 § 16 gültig von 01.01.2024 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 18/2021
9. EStG 1988 § 16 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
10. EStG 1988 § 16 gültig von 20.07.2022 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
11. EStG 1988 § 16 gültig von 26.03.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2021
12. EStG 1988 § 16 gültig von 08.01.2021 bis 25.03.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 18/2021
13. EStG 1988 § 16 gültig von 25.07.2020 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 96/2020
14. EStG 1988 § 16 gültig von 30.10.2019 bis 24.07.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
15. EStG 1988 § 16 gültig von 15.08.2015 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
16. EStG 1988 § 16 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
17. EStG 1988 § 16 gültig von 01.05.2013 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2013
18. EStG 1988 § 16 gültig von 21.03.2013 bis 30.04.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2013
19. EStG 1988 § 16 gültig von 15.12.2012 bis 20.03.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
20. EStG 1988 § 16 gültig von 31.12.2010 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
21. EStG 1988 § 16 gültig von 27.06.2008 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 85/2008
22. EStG 1988 § 16 gültig von 29.12.2007 bis 26.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
23. EStG 1988 § 16 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
24. EStG 1988 § 16 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
25. EStG 1988 § 16 gültig von 28.10.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 115/2005
26. EStG 1988 § 16 gültig von 31.12.2004 bis 27.10.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004

27. EStG 1988 § 16 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
28. EStG 1988 § 16 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
29. EStG 1988 § 16 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
30. EStG 1988 § 16 gültig von 14.08.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
31. EStG 1988 § 16 gültig von 19.12.2001 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
32. EStG 1988 § 16 gültig von 27.06.2001 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
33. EStG 1988 § 16 gültig von 15.07.1999 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
34. EStG 1988 § 16 gültig von 01.05.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
35. EStG 1988 § 16 gültig von 05.05.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 297/1995
36. EStG 1988 § 16 gültig von 01.12.1993 bis 04.05.1995 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
37. EStG 1988 § 16 gültig von 31.12.1991 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 695/1991
38. EStG 1988 § 16 gültig von 30.12.1989 bis 30.12.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
39. EStG 1988 § 16 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 20 heute
2. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.2023 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 56/2022
3. EStG 1988 § 20 gültig ab 07.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 194/2022
4. EStG 1988 § 20 gültig von 01.03.2022 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
5. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.2016 bis 28.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
6. EStG 1988 § 20 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
7. EStG 1988 § 20 gültig von 01.03.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
8. EStG 1988 § 20 gültig von 21.03.2013 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2013
9. EStG 1988 § 20 gültig von 01.04.2012 bis 20.03.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
10. EStG 1988 § 20 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
11. EStG 1988 § 20 gültig von 01.04.2012 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
12. EStG 1988 § 20 gültig von 02.08.2011 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
13. EStG 1988 § 20 gültig von 18.06.2009 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
14. EStG 1988 § 20 gültig von 31.12.2005 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
15. EStG 1988 § 20 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
16. EStG 1988 § 20 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
17. EStG 1988 § 20 gültig von 15.07.1999 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
18. EStG 1988 § 20 gültig von 13.01.1999 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/1999
19. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.1999 bis 12.01.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
20. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 128/1997
21. EStG 1988 § 20 gültig von 01.05.1996 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
22. EStG 1988 § 20 gültig von 05.05.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 297/1995
23. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.1995 bis 04.05.1995 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
24. EStG 1988 § 20 gültig von 27.08.1994 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
25. EStG 1988 § 20 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
26. EStG 1988 § 20 gültig von 30.07.1988 bis 30.11.1993

1. EStG 1988 § 4 heute
2. EStG 1988 § 4 gültig ab 30.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2026 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
4. EStG 1988 § 4 gültig von 01.07.2025 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025
5. EStG 1988 § 4 gültig von 19.03.2025 bis 30.06.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 7/2025
6. EStG 1988 § 4 gültig von 10.10.2024 bis 18.03.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
7. EStG 1988 § 4 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
8. EStG 1988 § 4 gültig von 01.09.2023 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
9. EStG 1988 § 4 gültig von 22.07.2023 bis 31.08.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
10. EStG 1988 § 4 gültig von 28.10.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
11. EStG 1988 § 4 gültig von 20.07.2022 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
12. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021

13. EStG 1988 § 4 gültig von 30.10.2019 bis 30.12.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
14. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2018 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2017
15. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
16. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015
17. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
18. EStG 1988 § 4 gültig von 29.12.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
19. EStG 1988 § 4 gültig von 15.08.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
20. EStG 1988 § 4 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
21. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2013 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
22. EStG 1988 § 4 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
23. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
24. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
25. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
26. EStG 1988 § 4 gültig von 18.06.2009 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
27. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
28. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2008 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 102/2007
29. EStG 1988 § 4 gültig von 29.12.2007 bis 31.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
30. EStG 1988 § 4 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
31. EStG 1988 § 4 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
32. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
33. EStG 1988 § 4 gültig von 20.08.2005 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2005
34. EStG 1988 § 4 gültig von 16.02.2005 bis 19.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 8/2005
35. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2004 bis 15.02.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
36. EStG 1988 § 4 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
37. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 133/2003
38. EStG 1988 § 4 gültig von 20.12.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
39. EStG 1988 § 4 gültig von 21.08.2003 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
40. EStG 1988 § 4 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
41. EStG 1988 § 4 gültig von 14.08.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
42. EStG 1988 § 4 gültig von 27.04.2002 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 68/2002
43. EStG 1988 § 4 gültig von 06.01.2001 bis 26.04.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
44. EStG 1988 § 4 gültig von 15.07.1999 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
45. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
46. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 755/1996
47. EStG 1988 § 4 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
48. EStG 1988 § 4 gültig von 27.08.1994 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
49. EStG 1988 § 4 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
50. EStG 1988 § 4 gültig von 01.09.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 694/1993
51. EStG 1988 § 4 gültig von 01.07.1990 bis 31.08.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 281/1990
52. EStG 1988 § 4 gültig von 30.12.1989 bis 30.06.1990 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
53. EStG 1988 § 4 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofrätin Dr. Büsser sowie die Hofräte MMag. Maislinger, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde des EL in W, vertreten durch die Fuchs - Mayer Revisions- und Wirtschaftstreuhand GesmbH in 4020 Linz, Weißenwolffstraße 1, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 1. Juni 2010, Zl. RV/1267-L/09, miterledigt RV/1268-L/09, betreffend Einkommensteuer 2002 bis 2007, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von 1.326,40 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer bezieht als Universitätsprofessor Einkünfte aus nichtselbständiger und als freischaffender Künstler (Komponist) Einkünfte aus selbständiger Arbeit. Im Streitzeitraum 2002 bis 2007 hat das Verhältnis der Einnahmen der beiden Einkunftsquellen zueinander rund 10 - 12% zu 90 - 88% zu Gunsten der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit betragen.

Im Gefolge einer abgabenbehördlichen Prüfung ergingen (geänderte) Einkommensteuerbescheide der Jahre 2002 bis 2007, gegen die der Beschwerdeführer wegen einer Reihe von Streitpunkten Berufung erhob.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung teilweise Folge. In der Frage der steuerlichen Anerkennung eines beruflich bedingten Zweitwohnsitzes, der Entlohnung der Ehefrau sowie der Kosten eines häuslichen Arbeitszimmers blieb der Berufung allerdings ein Erfolg versagt.

Dagegen wendet sich die vorliegende Beschwerde, über die der Verwaltungsgerichtshof erwogen hat:

1. Zweitwohnsitz

Im angefochtenen Bescheid wird dazu ausgeführt, der Beschwerdeführer habe zur Frage der Zumutbarkeit der täglichen Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte auf seine Lehrverpflichtung als Universitätsprofessor im Ausmaß von 12 Wochenstunden, die Pflicht zur Entwicklung und Erschließung der Künste, seine Tätigkeit als Institutsvorstand und die in unregelmäßigen Abständen stattfindenden diversen Sitzungen hingewiesen. Aus diesen Umständen und der besonderen Sensibilität als Künstler ergäbe sich die berufliche Notwendigkeit eines Zweitwohnsitzes am Universitätsort.

In der mündlichen Berufungsverhandlung habe der Beschwerdeführer noch ergänzend seine Tätigkeit als Beauftragter für Orchesterangelegenheiten ins Treffen geführt und angegeben, dies mache es notwendig, das ganze Jahr über Konzerte zu besuchen, welche erst um 22.00 Uhr oder später endeten. Danach müsse der Beschwerdeführer noch mit Dirigenten und Solisten sprechen und könne solcherart den letzten Zug nicht mehr erreichen.

Im angefochtenen Bescheid vertrat die belangte Behörde die Ansicht, angesichts der guten Zugverbindung auf der Westbahnstrecke sei eine tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz gewährleistet. Die vom Beschwerdeführer ins Treffen geführten Sitzungen könnten zeitlich derart gelagert werden, dass der Beschwerdeführer den um 22.15 Uhr abfahrenden Zug noch erreichen könne. Auch Sitzungen von Hochschulgremien endeten in der Regel lange vor 22.00 Uhr. Generell könne schon bei der Planung und Terminisierung der Sitzungen der Umstand berücksichtigt werden, dass der Beschwerdeführer noch den letzten Zug erreichen könne.

Was die Konzertbesuche anlange, handle es sich dabei um ein nachgeschobenes Argument, dem - da es in den vorangegangenen zahlreichen Schriftsätzen keinen Eingang gefunden habe - wohl keine große faktische Bedeutung zukomme. Besprechungen mit den Musikern könnten auch in den nächsten Tagen oder fernmündlich erfolgen. Eine Benützung der Eisenbahn (einfache Fahrtstrecke 102 km, Entfernung der Wohnung vom Bahnhof 2,58 km, Gesamtreisedauer unter 90 Minuten) sei zumutbar. Eine Wohnung am Arbeitsort sei aus beruflichen Gründen nicht erforderlich.

In einem weiteren Begründungsansatz verneinte die belangte Behörde die Absetzbarkeit der Zweitwohnung auch unter dem Aspekt der schon in den Jahren 1980 bis 1985 möglichen Wohnsitzverlegung, weil der Beschwerdeführer bereits seit dem Jahr 1978 in der betreffenden Landeshauptstadt als Universitätsprofessor tätig gewesen sei.

Gegen den zweiten Begründungsansatz wendet sich die Beschwerde mit Vorbringen zur Berufstätigkeit seiner Ehefrau bis ins Jahr 1989, zur Pflegebedürftigkeit seines im Jahr 2000 verstorbenen Vaters und nicht zuletzt zur finanziellen Situation des Beschwerdeführers. Unter Bedachtnahme auf diese Hinweise hätte die belangte Behörde, beginnend mit dem Todesjahr des Vaters, allenfalls mit dem Wegfall der Einkünfte der Ehefrau die finanzielle Zumutbarkeit der Wohnsitzverlegung rechnerisch darstellen und begründen müssen. Solange diese Zumutbarkeit für ein Jahr nicht dargestellt werden könne, müsse die belangte Behörde die Berechnungen wiederholen, im Hinblick auf seine im Jahr 2012 anstehende Emeritierung jedoch längstens bis zum Jahr 2007.

Zur Frage der Zumutbarkeit der täglichen Heimkehr zum Wohnort widerspricht der Beschwerdeführer der Annahme

der belangten Behörde, dass ihm zur Heimfahrt ein um 22.15 Uhr abfahrender Zug über den gesamten Streitzeitraum hindurch zur Verfügung gestanden sei. Umfangreiche Archivforschungen hätten diese Sachverhaltsannahme der belangten Behörde nicht bestätigt. Soweit für die Streitjahre überhaupt noch Fahrplanauskünfte hätten eingeholt werden können, spräche - wie in der Beschwerde eingehend dargestellt - die Vermutung eher dafür, dass der um 22.15 Uhr vom Arbeitsort abfahrende Zug erst im Dezember 2007 in den Fahrplan aufgenommen worden sei. Fahrplankopien für die Jahre 2002 und 2003 zeigten, dass der letzte vormitternächtlige Zug bereits um

21.32 Uhr bzw. um 21.35 Uhr abgefahren sei. Die steuerliche Relevanz der Konzertbesuche habe der Beschwerdeführer erst kurz vor der mündlichen Verhandlung erkannt. Überdies hätten es universitätsinterne Auseinandersetzungen nicht erlaubt, Sitzungen vorzeitig (zwecks Erreichens des letzten Zuges) zu verlassen.

Zu den Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 erster Satz EStG 1988 zählen als "Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen" nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch unvermeidbare Mehraufwendungen, die dem Abgabepflichtigen dadurch erwachsen, dass er am Beschäftigungsort wohnen muss und ihm die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort ebenso wenig zugemutet werden kann wie die tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz (vgl. mit Hinweisen auf Vorjudikatur das hg. Erkenntnis vom 26. Mai 2010, 2007/13/0095, sowie das hg. Erkenntnis vom 15. September 2011, 2008/15/0239). Zu den Werbungskosten gemäß Paragraph 16, Absatz eins, erster Satz EStG 1988 zählen als "Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen" nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch unvermeidbare Mehraufwendungen, die dem Abgabepflichtigen dadurch erwachsen, dass er am Beschäftigungsort wohnen muss und ihm die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort ebenso wenig zugemutet werden kann wie die tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz vergleiche , mit Hinweisen auf Vorjudikatur das hg. Erkenntnis vom 26. Mai 2010, 2007/13/0095, sowie das hg. Erkenntnis vom 15. September 2011, 2008/15/0239).

Die belangte Behörde ist in ihrem primären Begründungsansatz von einer Zumutbarkeit der täglichen Rückkehr zum Familienwohnsitz (Fahrzeit mit dem PKW laut Behörde 1:01 Stunden) ausgegangen. Tatsächlich ist der Beschwerdeführer nach seinem eigenen Vorbringen im Verwaltungsverfahren (im Zusammenhang mit der Beanspruchung des Pendlerpauschales) drei- bis viermal wöchentlich mit dem PKW von seinem Wohnort zur Arbeitsstätte und zurück gefahren, während er nur ein- bis zweimal wöchentlich am Zweitwohnsitz genächtigt hat. Warum eine Rückkehr an diesen Tagen nicht möglich gewesen sein sollte, macht der Beschwerdeführer mit seinem Hinweis auf das wahrscheinliche Fehlen einer Zugverbindung nach 22.00 Uhr nicht einsichtig. Hat der Beschwerdeführer von der Möglichkeit der Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel ohnedies keinen Gebrauch gemacht, weil er die rund 113 km Fahrtstrecke mit dem PKW zurückgelegt hat, kommt es auf die Frage, ob der letzte Zug bereits um 21.32 Uhr oder - wie von der belangten Behörde angenommen - erst um 22.15 Uhr den Arbeitsort verlassen hat, nicht entscheidend an.

Das Fehlen von Feststellungen zur Frage, ob der Beschwerdeführer einen "Stressberuf" ausübe (und deshalb einen Zweitwohnsitz benötige), begründet keinen relevanten Verfahrensmangel. Die Beurteilung eines Berufs als "Stressberuf" beruht, insbesondere wenn wie im Beschwerdefall der "Stress" auf die besondere Sensibilität von Künstlern zurückgeführt wird, auf subjektiven Empfindungen und somit auf Umständen, die sich der Objektivierbarkeit weitgehend entziehen.

Nicht gefolgt werden kann dem Beschwerdeführer jedenfalls in seinen Ausführungen, mit denen er die von der belangten Behörde angenommene Zumutbarkeit der Wohnsitzverlegung bekämpft.

Wie der Verwaltungsgerichtshof wiederholt ausgesprochen hat (vgl. für viele das hg. Erkenntnis vom 21. Juni 2007, 2005/15/0079), ist die Unzumutbarkeit aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen. Es kommt nicht darauf an, ob in einem früheren Zeitraum die Zumutbarkeit der Wohnsitzverlegung gegeben war. Wie der Verwaltungsgerichtshof wiederholt ausgesprochen hat vergleiche , für viele das hg. Erkenntnis vom 21. Juni 2007, 2005/15/0079), ist die Unzumutbarkeit aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen. Es kommt nicht darauf an, ob in einem früheren Zeitraum die Zumutbarkeit der Wohnsitzverlegung gegeben war.

Die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung in den Streitjahren 2002 bis 2007 kann sich somit nicht aus Gründen ergeben, die in früheren Jahren einer Übersiedlung an den Arbeitsort entgegengestanden sein mögen. Dass die Ehefrau des Beschwerdeführers bis 1989 am Ort des Familienwohnsitzes einer Berufstätigkeit nachgegangen ist und

der im Juli 2000 verstorbene Vater des Beschwerdeführers pflegebedürftig war, sind daher Umstände, die der Beschwerde von vornherein nicht zum Erfolg verhelfen können. Soweit der Beschwerdeführer die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung in den Streitjahren allgemein mit hohen Wohnkosten in der Universitätsstadt zu begründen versucht, ist daraus für den Beschwerdeführer nicht nur wegen seiner überdurchschnittlich hohen Einkünfte nichts zu gewinnen, sondern auch auf Grund der Möglichkeit, den Familienwohnsitz in den kostengünstigeren Einzugsbereich der betreffenden Landeshauptstadt zu verlegen.

Nach dem Gesagten kann es dahinstehen, in welchem Jahr eine Wohnsitzverlegung dem Beschwerdeführer erstmals zumutbar gewesen wäre. Denn für die Streitjahre konnte der Beschwerdeführer keine beachtenswerten Gründe ins Treffen führen, die einer Wohnsitzbegründung im Nahebereich der Arbeitsstätte entgegengestanden wären. Es ist daher nicht zu beanstanden, wenn die belangte Behörde die Kosten des Zweitwohnsitzes den nicht abzugsfähigen Aufwendungen der privaten Lebensführung (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988) zugeordnet hat. Nach dem Gesagten kann es dahinstehen, in welchem Jahr eine Wohnsitzverlegung dem Beschwerdeführer erstmals zumutbar gewesen wäre. Denn für die Streitjahre konnte der Beschwerdeführer keine beachtenswerten Gründe ins Treffen führen, die einer Wohnsitzbegründung im Nahebereich der Arbeitsstätte entgegengestanden wären. Es ist daher nicht zu beanstanden, wenn die belangte Behörde die Kosten des Zweitwohnsitzes den nicht abzugsfähigen Aufwendungen der privaten Lebensführung (Paragraph 20, Absatz eins, Ziffer 2, Litera a, EStG 1988) zugeordnet hat.

2. Mitarbeit der Ehefrau

Zu diesem Punkt wird im angefochtenen Bescheid ausgeführt, der Beschwerdeführer habe seiner Ehefrau einen "Dienstzettel" ausgestellt, in dem der Beginn des Arbeitsverhältnisses mit 1. Dezember 2002, die Tätigkeit als "Sekretariat", der Dienstort mit dem Wohnort, die Normalarbeitszeit mit 3 Stunden pro Woche und das Bruttogehalt mit 200 EUR ausgewiesen worden seien. Am 21. Juli 2004 sei der Dienstzettel mit Wirkung ab 1. Jänner 2004 insoweit abgeändert worden, als nunmehr die Normalarbeitszeit mit 4,5 Wochenstunden und das Bruttogehalt mit 290 EUR beziffert worden seien. Weitere (schriftliche) Vereinbarungen lägen nicht vor.

Die Ehefrau sei als geringfügig Beschäftigte bei der Gebietskrankenkasse angemeldet gewesen, das Honorar sei ihr mittels Dauerauftrag monatlich überwiesen worden. Im Einzelnen habe die Ehefrau folgende Tätigkeiten erbracht: Telefondienst, Führen des amerikanischen Journals, Erstellung der Steuererklärungen, Herstellen von Kopien des Notenmaterials, Kontrolle und Sortierung für den Verkauf, Transport zu und vom Buchbinder und Beauftragung von Buchbinderarbeiten, langwieriges und sorgfältiges Kontrolllesen der Partituren, ab 2007 auch Gewinnung von Sponsoren und Subventionen für eine Opernaufführung, Engagement der Künstler, Sicherung der Veranstaltungsräumlichkeiten.

Der Beschwerdeführer habe in seiner Berufung die Ansicht vertreten, dass die genaue Festlegung der Arbeitszeiten, etc. nicht zweckmäßig und auch gar nicht möglich sei, weil es sich bei dem Arbeitsverhältnis seiner Ehefrau um ein solches mit einem Künstler handle. Da der Beschwerdeführer je nach eigener Anwesenheit und Arbeitsanfall nur spontan und sporadisch Leistungen seiner Ehefrau in Anspruch genommen habe, müsse ein Fremdvergleich bei der zeitlichen Festlegung scheitern.

Dieses Vorbringen sei im Sinne der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht geeignet, das Vorliegen von Betriebsausgaben darzulegen. Nach der allgemeinen Lebenserfahrung wäre keine Person, die nicht ohnehin im selben Haushalt lebe und ansonsten nicht beruflich gebunden sei, überhaupt in der Lage, im Bedarfsfall so rasch zur Verfügung zu stehen. In Ansehung des geringen Ausmaßes von 3 bzw. 4,5 Stunden wöchentlich und des Bruttogehalts von lediglich 200 EUR bzw. 290 EUR monatlich wäre dazu ein Fremder jedenfalls nicht bereit. Es handle sich gegenständlich nach der Natur der Sache um eine typisch familienhafte Mitarbeit. Dies gelte für die Erstellung von Kopien aber auch für den Telefondienst. Für die kaufmännischen und steuerlichen Angelegenheiten habe der Beschwerdeführer 30% der Arbeitszeit (1 Wochenstunde) veranschlagt. Der Prüfer habe den vom Beschwerdeführer behaupteten Zeitaufwand von jährlich 52 Stunden für die Führung des amerikanischen Journals und für Besprechungen zur Erstellung der Steuererklärungen als nicht nachvollziehbar beurteilt. Die belangte Behörde teile diese Bedenken. Auch entspreche die Behauptung des Beschwerdeführers, er habe das Pauschalhonorar der Ehefrau wiederholt ihrem Leistungsumfang angepasst, im Berufszeitraum 2002 bis 2007 nicht den Tatsachen. Es habe

nämlich nur im Jahr 2004 eine Erhöhung von 200 EUR auf 290 EUR stattgefunden, wobei der diesbezügliche Dienstzettel von der Ehefrau erst im Juli 2004 unterfertigt worden sei und die Differenz von 90 EUR monatlich erst zur Jahresmitte der Ehefrau überwiesen worden sei. Auch diese Vorgangsweise halte einem Fremdvergleich nicht stand.

Mangels Klarheit der Vereinbarungen und mangels Fremdüblichkeit sei die Tätigkeit der Ehefrau im Rahmen der ehelichen Beistandspflicht erfolgt und als familienhafte Mitarbeit zu qualifizieren.

In der Beschwerde wird dagegen eingewendet, der Beschwerdeführer habe anlässlich der Schlussbesprechung durch Vorlage zweier großer Kartons mit lieferbereiten Noten den Umfang der von der Ehefrau zu leistenden Arbeiten demonstriert und die Frage gestellt, ob diese Arbeiten getan worden seien und wer sie getan habe. Anlässlich der mündlichen Berufungsverhandlung habe der Beschwerdeführer diese Frage wiederholt. Die Frage sei nicht nur im Betriebsprüfungsverfahren unbeantwortet geblieben, auch die Entscheidungsgründe des angefochtenen Bescheides würden darauf keine Antwort geben. Diese Unterlassung führe zu einem wesentlichen Verfahrensmangel. Der Beschwerdeführer habe einen Dienstzettel zunächst - § 1164a ABGB stünde erst seit 1. August 2004 in Kraft - ohne rechtliche Verpflichtung ausgestellt. Gegenständlich liege ein Werkvertragsverhältnis vor, das unter § 4 Abs. 4 ASVG fiele und für das dennoch "Dienstzetteln" auszustellen seien. Entgegen der Annahme der belangten Behörde stünde daher das vom Beschwerdeführer behauptete Werkvertragsverhältnis nicht in Widerspruch zu den ausgestellten Dienstzetteln. Im Übrigen verlange § 1164a ABGB keine Angaben zur wöchentlichen Arbeitszeit. Die dazu gemachten Angaben könnten daher nur als Durchschnittswerte für einen längeren Zeitraum verstanden werden. Der Beschwerdeführer habe ab 1. Jänner 2008 das Pauschalhonorar seiner Ehefrau neuerlich ihrem Leistungsumfang angepasst. Ein solcherart dem jeweiligen Leistungsumfang angepasstes Pauschalhonorar sei einer Konzernumlage vergleichbar, weil die Fremdüblichkeit der Geschäftsbeziehungen zwischen Konzernunternehmen nach denselben Grundsätzen wie Beziehungen zwischen nahen Angehörigen zu beurteilen sei (Hinweis auf die Körperschaftsteuerrichtlinien). In der Beschwerde wird dagegen eingewendet, der Beschwerdeführer habe anlässlich der Schlussbesprechung durch Vorlage zweier großer Kartons mit lieferbereiten Noten den Umfang der von der Ehefrau zu leistenden Arbeiten demonstriert und die Frage gestellt, ob diese Arbeiten getan worden seien und wer sie getan habe. Anlässlich der mündlichen Berufungsverhandlung habe der Beschwerdeführer diese Frage wiederholt. Die Frage sei nicht nur im Betriebsprüfungsverfahren unbeantwortet geblieben, auch die Entscheidungsgründe des angefochtenen Bescheides würden darauf keine Antwort geben. Diese Unterlassung führe zu einem wesentlichen Verfahrensmangel. Der Beschwerdeführer habe einen Dienstzettel zunächst - Paragraph 1164 a, ABGB stünde erst seit 1. August 2004 in Kraft - ohne rechtliche Verpflichtung ausgestellt. Gegenständlich liege ein Werkvertragsverhältnis vor, das unter Paragraph 4, Absatz 4, ASVG fiele und für das dennoch "Dienstzetteln" auszustellen seien. Entgegen der Annahme der belangten Behörde stünde daher das vom Beschwerdeführer behauptete Werkvertragsverhältnis nicht in Widerspruch zu den ausgestellten Dienstzetteln. Im Übrigen verlange Paragraph 1164 a, ABGB keine Angaben zur wöchentlichen Arbeitszeit. Die dazu gemachten Angaben könnten daher nur als Durchschnittswerte für einen längeren Zeitraum verstanden werden. Der Beschwerdeführer habe ab 1. Jänner 2008 das Pauschalhonorar seiner Ehefrau neuerlich ihrem Leistungsumfang angepasst. Ein solcherart dem jeweiligen Leistungsumfang angepasstes Pauschalhonorar sei einer Konzernumlage vergleichbar, weil die Fremdüblichkeit der Geschäftsbeziehungen zwischen Konzernunternehmen nach denselben Grundsätzen wie Beziehungen zwischen nahen Angehörigen zu beurteilen sei (Hinweis auf die Körperschaftsteuerrichtlinien).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes können vertragliche Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen für den Bereich des Steuerrechts nur als erwiesen angenommen werden und damit Anerkennung finden, wenn sie

1. Ziffer eins

nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen,

2. Ziffer 2

einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und

3. auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (vgl. für viele das die Mitarbeit einer Ehefrau betreffende hg. Erkenntnis vom 22. Februar 2000, 99/14/0082, bei dem auch eine Festlegung einer fixen Arbeitszeit nach Ansicht des seinerzeitigen Beschwerdeführers aus in der Natur der Sache gelegenen Gründen nicht möglich gewesen wäre).
3. auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären vergleiche , für viele das die Mitarbeit einer Ehefrau betreffende hg. Erkenntnis vom

22. Februar 2000, 99/14/0082, bei dem auch eine Festlegung einer fixen Arbeitszeit nach Ansicht des seinerzeitigen Beschwerdeführers aus in der Natur der Sache gelegenen Gründen nicht möglich gewesen wäre).

Die in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes für die steuerliche Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen aufgestellten Kriterien haben ihre Bedeutung im Rahmen der - vom Verwaltungsgerichtshof nur auf ihre Schlüssigkeit zu prüfende - Beweiswürdigung und kommen daher in jenen Fällen zum Tragen, in denen berechnete Zweifel am wahren wirtschaftlichen Gehalt einer behaupteten vertraglichen Gestaltung bestehen.

Im Beschwerdefall hat die belangte Behörde Zahlungen an die Ehefrau nicht als Betriebsausgaben anerkannt. Mit dem - auszugsweise wiedergegebenen - Beschwerdevorbringen wird das Vorliegen schuldrechtlich exakt nachvollziehbarer Leistungsbeziehungen im Sinne der zuvor genannten Anforderungen nicht aufgezeigt. Vielmehr räumt der Beschwerdeführer selbst ein, dass die tatsächlich von der Ehefrau geleistete wöchentliche Stundenanzahl nicht der laut Dienstzettel vereinbarten entsprach und von ungewissen Umständen abhängig war. Dass die tatsächliche Arbeitszeit der Ehefrau zur Ermöglichung eines Zeitausgleichs über einen längeren Zeitraum festgehalten worden wäre, geht aus der Beschwerde nicht hervor. Eine Unschlüssigkeit der behördlichen Erwägungen ergibt sich schließlich auch nicht aus Hinweisen auf "Arbeit, die habe getan werden müssen", weil es gegenständlich nicht um die Frage gegangen ist, ob die Ehefrau im Erwerb des Beschwerdeführers mitgeholfen hat (was von der belangten Behörde nicht in Abrede gestellt wird), sondern ob diese Mithilfe im Rahmen fremdüblicher Leistungsbeziehungen erfolgt ist. In diesem Punkt erweist sich der angefochtene Bescheid daher gleichfalls frei von einer vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifenden Rechtswidrigkeit.

3. Arbeitszimmer

Dazu wird im angefochtenen Bescheid ausgeführt, im Erdgeschoß sei durch Entfernung einer Wand ein rund 40 m² großes "Vortragszimmer" geschaffen worden, in dem neben einer Orgel ein Klavier-Flügel samt Hocker stünden. In diesem Raum befänden sich zudem zwei Regale und ein Kasten, ein Sofa sowie davor ein Tisch flankiert von zwei Sitzen. In der anderen Hälfte des Erdgeschoßes befänden sich, getrennt durch das dazwischen liegende Stiegenhaus und Badezimmer zwei Zimmer mit je 9,50 m². In dem einen würden Bücher und Literatur verwahrt, das andere enthalte einen Kopierer, ein Schreibpult sowie zwei PC. Das Erdgeschoß weise eine Gesamtfläche von 74,69 m² (24,76% des gesamten Gebäudes) auf.

Strittig sei, ob die auf das Erdgeschoß entfallenden Betriebskosten und AfA steuerlich zur Gänze oder nur im Verhältnis der Betriebseinnahmen aus selbständiger Arbeit zu den Einnahmen als Universitätsprofessor abzugsfähig seien.

Der Beschwerdeführer habe seine selbständige Tätigkeit im Wesentlichen mit Komponieren am Computer und am Klavier beschrieben. Einnahmen aus selbständiger Tätigkeit erhalte er hauptsächlich vom Land für Kompositionsaufträge sowie Tantiemen von der AKM. Als ordentlicher Professor unterrichte er regelmäßig am Dienstag und am Mittwoch.

Es sei unglaubwürdig, dass der Beschwerdeführer das Arbeitszimmer nur für die selbständige Komponistentätigkeit und nicht auch für die nichtselbständige Tätigkeit als Universitätsprofessor nutze. Die in § 155 Abs. 1 BDG umrissenen Aufgaben der Universitätslehrer seien nämlich sehr umfassend und erschöpften sich nicht in Forschung und Erschließung der Künste. Die in der genannten Gesetzesbestimmung ebenfalls genannten Aufgabenbereiche Lehre und Prüfungstätigkeit, Betreuung der Studierenden, Heranbildung des wissenschaftlichen (künstlerischen) Nachwuchses sowie zusätzlich Organisations- und Verwaltungstätigkeit, Management und Mitwirkung bei Evaluierungsmaßnahmen böten reiche Möglichkeit zu zeitlich umfassender Arbeit in einem entsprechend ausgestatteten Arbeitszimmer. Die belangte Behörde hege keinen Zweifel, dass der Beschwerdeführer dieses Arbeitszimmer im Wesentlichen für seine nichtselbständige Tätigkeit als Universitätsprofessor, insbesondere zur Vorbereitung seiner Lehrveranstaltungen und Prüfungen, Beschäftigung mit mehr oder weniger bekannten Kompositionen aus alter und neuer Zeit und einschlägiger Fachliteratur nutze. Zudem habe der Beschwerdeführer auch erklärt, dass die beiden PC ausschließlich für die Kompositions- und Unterrichtstätigkeit verwendet würden. Da die beiden PC unbestritten im Arbeitszimmer stünden, spreche dies einerseits für eine im Zusammenhang mit der nichtselbständigen Tätigkeit als Universitätsprofessor stehende umfangreiche Nutzung dieses Arbeitszimmers und andererseits dafür, dass auch das Komponieren keineswegs nur im Rahmen der selbständigen Tätigkeit erfolgt sei. Zudem habe der Beschwerdeführer in der mündlichen Verhandlung eingeräumt, dass ihm, wenn er beispielsweise ein Stück komponiere und er diesbezüglich Literatur heranziehe, das Gelesene nicht nur für das zu schreibende Stück, sondern auch für den Unterricht von Nutzen sei. Es sei unglaubwürdig, dass der Beschwerdeführer das Arbeitszimmer nur für die selbständige Komponistentätigkeit und nicht auch für die nichtselbständige Tätigkeit als

Universitätsprofessor nutze. Die in Paragraph 155, Absatz eins, BDG umrissenen Aufgaben der Universitätslehrer seien nämlich sehr umfassend und erschöpften sich nicht in Forschung und Erschließung der Künste. Die in der genannten Gesetzesbestimmung ebenfalls genannten Aufgabenbereiche Lehre und Prüfungstätigkeit, Betreuung der Studierenden, Heranbildung des wissenschaftlichen (künstlerischen) Nachwuchses sowie zusätzlich Organisations- und Verwaltungstätigkeit, Management und Mitwirkung bei Evaluierungsmaßnahmen böten reiche Möglichkeit zu zeitlich umfassender Arbeit in einem entsprechend ausgestatteten Arbeitszimmer. Die belangte Behörde hege keinen Zweifel, dass der Beschwerdeführer dieses Arbeitszimmer im Wesentlichen für seine nichtselbständige Tätigkeit als Universitätsprofessor, insbesondere zur Vorbereitung seiner Lehrveranstaltungen und Prüfungen, Beschäftigung mit mehr oder weniger bekannten Kompositionen aus alter und neuer Zeit und einschlägiger Fachliteratur nutze. Zudem habe der Beschwerdeführer auch erklärt, dass die beiden PC ausschließlich für die Kompositions- und Unterrichtstätigkeit verwendet würden. Da die beiden PC unbestritten im Arbeitszimmer stünden, spreche dies einerseits für eine im Zusammenhang mit der nichtselbständigen Tätigkeit als Universitätsprofessor stehende umfangreiche Nutzung dieses Arbeitszimmers und andererseits dafür, dass auch das Komponieren keineswegs nur im Rahmen der selbständigen Tätigkeit erfolgt sei. Zudem habe der Beschwerdeführer in der mündlichen Verhandlung eingeräumt, dass ihm, wenn er beispielsweise ein Stück komponiere und er diesbezüglich Literatur heranziehe, das Gelesene nicht nur für das zu schreibende Stück, sondern auch für den Unterricht von Nutzen sei. Die belangte Behörde halte es daher für sachgerecht, die Aufwendungen für das Arbeitszimmer im Verhältnis der Einnahmen aufzuteilen.

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. Gemäß Paragraph 20, Absatz eins, Ziffer 2, Litera d, EStG 1988 (in der Fassung Bundesgesetzblatt Nr. 201 aus 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.

Die Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer, ein sogenanntes häusliches Arbeitszimmer, sind - zusätzlich zu den in § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 normierten Voraussetzungen - nach den von der Rechtsprechung entwickelten Kriterien weiters nur dann anzuerkennen, 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 (vgl. aus der ständigen Rechtsprechung etwa die hg. Erkenntnisse vom 27. Mai 1999, 98/15/0100, und vom 7. Oktober 2003, 99/15/0203). Die Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer, ein sogenanntes häusliches Arbeitszimmer, sind - zusätzlich zu den in Paragraph 20, Absatz eins, Ziffer 2, Litera d, EStG 1988 normierten Voraussetzungen - nach den von der Rechtsprechung entwickelten Kriterien weiters nur dann anzuerkennen, 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 vergleiche , aus der ständigen Rechtsprechung etwa die hg. Erkenntnisse vom 27. Mai 1999, 98/15/0100, und vom 7. Oktober 2003, 99/15/0203).

Im Erkenntnis vom 27. Mai 1999, 98/15/0100, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass das in der ab 1996 anzuwendenden Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 enthaltene Tatbestandsmerkmal des Mittelpunkts der gesamten (betrieblichen/beruflichen) Tätigkeit nur auf die gesamte Betätigung im Rahmen des konkreten Betriebes (der konkreten beruflichen Tätigkeit), nicht aber auf die gesamten Einkünfte, abstellt. Jedenfalls dann, wenn eine Einkunftsquelle den Aufwand für das Arbeitszimmer bedingt, die andere aber nicht, ist der Mittelpunkt im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 nur aus der Sicht der einen Einkunftsquelle zu bestimmen. Im Erkenntnis vom 27. Mai 1999, 98/15/0100, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass das in der ab 1996 anzuwendenden Bestimmung des Paragraph 20, Absatz eins, Ziffer 2, Litera d, EStG 1988 enthaltene Tatbestandsmerkmal des Mittelpunkts der gesamten (betrieblichen/beruflichen) Tätigkeit nur auf die gesamte Betätigung im Rahmen des

konkreten Betriebes (der konkreten beruflichen Tätigkeit), nicht aber auf die gesamten Einkünfte, abstellt. Jedenfalls dann, wenn eine Einkunftsquelle den Aufwand für das Arbeitszimmer bedingt, die andere aber nicht, ist der Mittelpunkt im Sinne des Paragraph 20, Absatz eins, Ziffer 2, Litera d, EStG 1988 nur aus der Sicht der einen Einkunftsquelle zu bestimmen.

Im Beschwerdefall stimmen die Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens offensichtlich darin überein, dass "das häusliche Arbeitszimmer" den Mittelpunkt der selbständigen Arbeit des Beschwerdeführers als Komponist bildet; der Mittelpunkt der Tätigkeit des Beschwerdeführers als Universitätsprofessor aber außerhalb des häuslichen Arbeitszimmers gelegen ist. Der Verwaltungsgerichtshof hegt dagegen keine Bedenken (vgl. auch das hg. Erkenntnis vom 16. Dezember 2003, 2001/15/0197). Im Beschwerdefall stimmen die Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens offensichtlich darin überein, dass "das häusliche Arbeitszimmer" den Mittelpunkt der selbständigen Arbeit des Beschwerdeführers als Komponist bildet; der Mittelpunkt der Tätigkeit des Beschwerdeführers als Universitätsprofessor aber außerhalb des häuslichen Arbeitszimmers gelegen ist. Der Verwaltungsgerichtshof hegt dagegen keine Bedenken vergleiche , auch das hg. Erkenntnis vom 16. Dezember 2003, 2001/15/0197).

Strittig ist somit alleine, ob die Aufwendungen für "das Arbeitszimmer" (die eingangs erwähnten Räumlichkeiten), weil darin auch Tätigkeiten verrichtet wurden, die im Zusammenhang mit der Tätigkeit des Beschwerdeführers als Universitätsprofessor gestanden sind, im Verhältnis der Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit zu den Einnahmen aus selbständiger Arbeit zu kürzen sind.

Es trifft zu, dass Aufwendungen, die durch mehrere Einkunftsquellen veranlasst sind, auf diese einzelnen Quellen aufzuteilen sind. Die Aufteilung kann dabei im Verhältnis der aus der jeweiligen Einkunftsquelle bezogenen Einnahmen erfolgen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 29. Mai 2001, 2001/14/0090). Von praktischer Bedeutung ist eine derartige Aufteilung insbesondere, wenn für einzelne Quellen von einer Aufwandspauschalierung Gebrauch gemacht wird (vgl. Doralt/Kofler, EStG11, § 20 Tz 104/8). Es trifft zu, dass Aufwendungen, die durch mehrere Einkunftsquellen veranlasst sind, auf diese einzelnen Quellen aufzuteilen sind. Die Aufteilung kann dabei im Verhältnis der aus der jeweiligen Einkunftsquelle bezogenen Einnahmen erfolgen vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 29. Mai 2001, 2001/14/0090). Von praktischer Bedeutung ist eine derartige Aufteilung insbesondere, wenn für einzelne Quellen von einer Aufwandspauschalierung Gebrauch gemacht wird vergleiche , Doralt/Kofler, EStG11, Paragraph 20, Tz 104/8). Beim Zusammentreffen von Einkunftsquellen, bei denen der Mittelpunkt jedenfalls außerhalb des Arbeitszimmers liegt (wie gegenständlich der Tätigkeit als Universitätsprofessor), mit einer solchen, bei der dies nicht zutrifft (wie gegenständlich der Tätigkeit als Komponist), kommt die Berücksichtigung von Aufwendungen für ein Arbeitszimmer nur bei der Tätigkeit in Betracht, für die berufsbildbezogen der Mittelpunkt jedenfalls im Arbeitszimmer liegt. Bei der Tätigkeit, bei der der Mittelpunkt jedenfalls außerhalb eines Arbeitszimmers liegt, kommt die Berücksichtigung von Aufwendungen für ein Arbeitszimmer hingegen nicht in Betracht.

Die Frage nach der Aufteilung der beruflich bzw. betrieblich veranlassten Aufwendungen auf mehrere Einkunftsquellen stellt sich in einem solchen Fall demnach von vornherein nicht. Dies geht auf die gesetzgeberische Entscheidung zurück, in einer Art typisierender Betrachtungsweise das Arbeitszimmer nur anzuerkennen, wenn es den Mittelpunkt einer betrieblichen/beruflichen Betätigung darstellt und für diese Tätigkeit nötig ist. Ist für eine von mehreren betrieblichen/beruflichen Betätigungen des Steuerpflichtigen die Hürde des Mittelpunkts (und der Notwendigkeit) genommen, steht nach dem gesetzgeberischen Konzept fest, dass der Raum ein Arbeitsraum ist. Wird dieser Arbeitsraum für andere betriebliche/berufliche Tätigkeiten mitbenutzt, für die die Hürde des Mittelpunkts nicht genommen wurde, kann dies nicht dazu führen, Aufwendungen, die nach dem gesetzgeberischen Konzept abzugsfähig sein sollen, wiederum vom Abzug auszuschließen. Dies gilt jedenfalls hinsichtlich solcher Aufwendungen, die in gleicher Weise angefallen wären, wenn das Arbeitszimmer nur für die Einkunftsquelle verwendet worden wäre, für die der Mittelpunkt der Tätigkeit im häuslichen Arbeitszimmer liegt.

Entgegen der Ansicht der belangten Behörde folgt aus dem Umstand, dass das häusliche Arbeitszimmer im Beschwerdefall auch der Einkunftserzielung als Universitätsprofessor dienlich war, somit nicht, dass Aufwendungen, die zweifelsfrei durch die Einkunftsquelle als selbständiger Komponist veranlasst waren, nur teilweise zum Abzug zugelassen werden könnten. Insoweit hat die belangte Behörde die Rechtslage verkannt.

Der angefochtene Bescheid war daher aus den unter Pkt. 3 ausgeführten Gründen gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben. Der angefochtene Bescheid war daher aus den unter Pkt. 3 ausgeführten Gründen gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung

BGBI. II Nr. 455/2008. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Wien, am 19. Dezember 2013

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2013:2010150124.X00

Im RIS seit

07.02.2014

Zuletzt aktualisiert am

05.10.2017

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at