

TE Vwgh Erkenntnis 2009/11/25 2008/15/0036

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 25.11.2009

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §21;

BAO §22;

BAO §23;

EStG 1988 §16 Abs1;

EStG 1988 §4 Abs1;

EStG 1988 §4;

1. BAO § 21 heute

2. BAO § 21 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 22 heute

2. BAO § 22 gültig ab 15.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018

3. BAO § 22 gültig von 01.01.1962 bis 14.08.2018

1. BAO § 23 heute

2. BAO § 23 gültig ab 01.01.1962

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 § 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

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. Hargassner und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde des J H in E, vertreten durch Dr. Manfred Harrer, Rechtsanwalt in 4020 Linz, Museumstraße 9, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 23. März 2004, GZ. RV/0422-L/2002, betreffend Einkommensteuer 1995, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.286,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer, der im Streitzeitraum in einem Dienstverhältnis zur Universität L stand und zudem Einkünfte aus selbständiger Arbeit erzielte, machte in der Einkommensteuererklärung 1995 u.a. Aufwendungen für Büroausstattung, Fahrt- und Reisespesen und Arbeitszimmer als Betriebsausgaben geltend.

Unter der Position Büroausstattung wurden zum überwiegenden Teil Aufwendungen für ein Arbeitszimmer in einem noch zu errichtenden Haus in E geltend gemacht. Die Fahrt- und Reisespesen entfielen u.a. auf Fahrten zwischen L und E. Unter der Position Arbeitszimmer wurden Aufwendungen für ein Arbeitszimmer in L und ein Arbeitszimmer in E verbucht.

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 19. August 1997 forderte das Finanzamt den Beschwerdeführer u.a. zur Erläuterung der Kosten für das Arbeitszimmer in E auf, weil er das Haus in E im Streitzeitraum offenbar noch nicht bezogen habe.

Der Beschwerdeführer gab mit Schreiben vom 1. September 1997 dazu bekannt, dass er im Haus seiner Eltern über Wohnräume und einen Arbeitsraum verfüge. Dort stünden drei Computer inklusive Monitor, drei Drucker und teilweise auch ein drittes, mobiles Gerät. Dem Schreiben war ein "Aktenvermerk" betreffend die mündliche Vereinbarung mit den Eltern beigelegt.

Das Finanzamt erließ am 13. Oktober 1997 einen von der Abgabenerklärung abweichenden Einkommensteuerbescheid und begründete die streitgegenständlichen Abweichungen wie folgt:

Die Kosten für das Arbeitszimmer in E seien nicht anzuerkennen, da die Erhaltung dieses Arbeitszimmers nicht betrieblich veranlasst sei (Hinweis auf eine diesbezügliche Berufungsentscheidung vom 29. Juni 1990).

Die das Haus in E betreffenden, unter der Position Büroausstattung ausgewiesenen 32.596,69 S seien nicht abziehbar, weil das Haus in E noch nicht benützt werden könne. Die Kosten könnten erst nach dem Einzug "mittels 1,5% AfA (anteilig für das neue Arbeitszimmer) geltend gemacht werden".

Der "Mittelpunkt der Tätigkeit" des Beschwerdeführers (selbständige und nichtselbständige Arbeit) befinde sich in L. Die Kinder des Beschwerdeführers besuchten eine Schule in L. Mangels betrieblicher Veranlassung könnten die - zumeist an Wochenenden durchgeführten - Fahrten nach E nicht anerkannt werden. Es lägen keine Familienheimfahrten vor, da sich die Familie in L befinde. Vielmehr sei anzunehmen, dass die Fahrten aufgrund des Hausbaus erfolgt und somit privat veranlasst seien.

Der Beschwerdeführer berief gegen den Einkommensteuerbescheid und brachte in Bezug auf die hier strittigen Punkte im wesentlichen vor:

1. Arbeitszimmer

Die Kosten für das Arbeitszimmer in E seien seinerzeit mit der Begründung nicht anerkannt worden, dass es für einen Universitätslektor unüblich sei, zwei Arbeitszimmer an zwei verschiedenen Orten zu haben, und dass der mit den Eltern geschlossene Mietvertrag keinem Fremdvergleich standhalte. Dass die Einnahmen des Beschwerdeführers aus der Softwareentwicklung jene aus der Tätigkeit als Universitätslektor überstiegen hätten, sei nicht berücksichtigt worden. Der Beschwerdeführer warte und pflege für die Firma X eine Finanzbuchhaltung, die bei vielen Unternehmen in Österreich in verschiedenen Versionen eingesetzt werde und benötige zur Aufbewahrung der Quellcodes dieser Versionen und der entsprechenden Testprotokolle Platz. Um den Platzbedarf künftig an einem Ort abdecken zu können, seien im neuen Haus zwei Büroräume geplant, von denen der größere mehr Platz biete als beide bisherigen zusammen. Um das zweite Argument zu entkräften, "wurde die entgeltliche Überlassung des Wohnraumes für berufliche und private Zwecke vom 28. Juli 1990 abgeschlossen". Die Kosten für das Arbeitszimmer in E seien seinerzeit mit der Begründung nicht anerkannt worden, dass es für einen Universitätslektor unüblich sei, zwei Arbeitszimmer an zwei verschiedenen Orten zu haben, und dass der mit den Eltern geschlossene Mietvertrag keinem Fremdvergleich standhalte. Dass die Einnahmen des Beschwerdeführers aus der Softwareentwicklung jene aus der Tätigkeit als Universitätslektor überstiegen hätten, sei nicht berücksichtigt worden. Der Beschwerdeführer warte und pflege für die Firma römisch zehn eine Finanzbuchhaltung, die bei vielen Unternehmen in Österreich in verschiedenen Versionen eingesetzt werde und benötige zur Aufbewahrung der Quellcodes dieser Versionen und der entsprechenden Testprotokolle Platz. Um den Platzbedarf künftig an einem Ort abdecken zu können, seien im neuen Haus zwei Büroräume geplant, von denen der größere mehr Platz biete als beide bisherigen zusammen. Um das zweite Argument zu entkräften, "wurde die entgeltliche Überlassung des Wohnraumes für berufliche und private Zwecke vom 28. Juli 1990 abgeschlossen".

Weil verschiedene Softwareentwicklungssysteme unterschiedliche Betriebssysteme benötigten, habe der Beschwerdeführer sechs "Desktop-Systeme" samt vier Druckern ständig aufgestellt und arbeite daneben mit zwei weiteren Notebooks, die ihm von der Universität zur Verfügung gestellt würden.

Das Finanzamt habe das Arbeitszimmer in E schon einmal in Augenschein genommen und sich von der tatsächlichen betrieblichen Ausstattung überzeugt. Der Platzbedarf im Umfang von zwei Büroräumen sei betrieblich veranlasst, sodass auch die Kosten des Arbeitszimmers in E anzuerkennen seien. Die Miete eines zweiten Raumes in L wäre erheblich teurer und daher betriebswirtschaftlich unsinnig.

2. Büroausstattung (anteilige Kosten für das zu errichtende Gebäude in E)

Es werde beantragt, die Kosten für die Detailplanung des zu errichtenden Gebäudes zu aktivieren, weil diese nach der Entscheidung zur Errichtung des Gebäudes angefallen und in das hergestellte Gebäude "eingeflossen" seien. Die weiteren Kosten wären auch angefallen, wenn das Gebäude nicht errichtet worden wäre. Kosten der "allgemeinen Verwaltung" dürften aber nicht als Herstellungskosten aktiviert werden. Ein Teilbetrag von 16.228,69 S wäre sofort abziehbar. 16.368 S wären als Teilerstellungskosten zu aktivieren. Für diesen Betrag werde ein Investitionsfreibetrag von 9% (1.473,12 S) geltend gemacht.

3. Fahrtkosten

Der Beschwerdeführer habe seinen Hauptwohnsitz immer in E gehabt, verfüge seit Beginn seines Studiums über einen Nebenwohnsitz in L und betrachte L als seinen Dienstort. Alle privaten Kontakte, religiösen und kulturellen und sonstigen Freizeitaktivitäten seien in E angesiedelt, wo der Beschwerdeführer seit mehreren Jahren auch Miteigentümer und Betriebsführer eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes sei. Es wäre schon aus rein "räumlichen Gründen" unmöglich, alle Arbeiten in L zu erledigen. Klienten wie etwa die Firma K würden auch aus "örtlichen Gründen" von E aus betreut. Dass die Fahrten nach E aufgrund des Hausbaues erfolgten, treffe teilweise zu. "Kühn" sei jedoch die Feststellung "und somit privat veranlasst seien", weil das Finanzamt zuvor festgestellt habe, dass die Kosten für das zu errichtende Haus in E im Wege der AfA geltend zu machen seien. Der Beschwerdeführer habe bei seinem Haus in E, das im Obergeschoss ein Büro im Ausmaß von 67,9 m² aufweise, viel selbst gemacht und die Fahrtkosten nicht zu den Herstellkosten gerechnet, weil er nicht allein zu diesem Zweck nach E gefahren sei. Er sei dort daheim und habe dort gearbeitet.

Wenn das Finanzamt zum Ergebnis kommen sollte, dass der Wohnsitz des Beschwerdeführers in L liege, werde in eventu beantragt, die Fahrten nach E als Betriebsausgaben anzuerkennen, weil diese dazu dienten "Aufgaben im Bereich der Land- und Forstwirtschaft zu erledigen und Vorbereitungsarbeiten für den Hausbau (Ausräumen des alten Hauses und Abbruchvorbereitungen) durchzuführen".

Mit Schreiben der belangten Behörde vom 30. September 2003 wurde der Beschwerdeführer u.a. ersucht, seine selbständige und nichtselbständige Tätigkeit genau zu beschreiben und bekannt zu geben, ob ihm an der Universität ein Arbeitszimmer zur Verfügung stehe, in welchem Umfang (geschätzter Zeitaufwand) die Arbeitszimmer in E und L für die Erzielung der selbständigen Einkünfte genützt und welche Kunden von E aus betreut würden. In einem wurden die Zurechnungen des Finanzamtes im Detail aufgeschlüsselt.

Zu den im Schreiben vom 30. September 2003 angeführten Fragen nahm der Beschwerdeführer anlässlich einer persönlichen Vorsprache Stellung. Dabei wurde auch die betriebliche Nutzung des zu errichtenden Gebäudes in E erörtert, insbesondere die Frage, ob die auf den Wintergarten entfallende Fläche den ausschließlich privat genützten Gebäudeteilen zuzuzählen sei oder nicht.

Mit Schreiben vom 11. November 2003 gab die belangte Behörde dem Beschwerdeführer ihre Erwägungen zu den streitgegenständlichen Punkten bekannt und forderte ihn zu einer Stellungnahme binnen zwei Wochen auf:

Für die belangte Behörde stehe eindeutig fest, dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Beschwerdeführers in L befinde (Familie).

Der Beschwerdeführer habe die Kosten für das Arbeitszimmer in E aufgrund der geänderten Rechtslage ab 1996 nicht mehr geltend gemacht und gestehe zu, dass er überwiegend in L tätig sei. Er habe in L ein Arbeitszimmer für seine selbständige Tätigkeit und befinde sich laut Fahrtenbuch den überwiegenden Teil der Woche in L. Die selbständige Tätigkeit bestehe darin, "kurzfristig Fehler vor Ort (bei diversen Firmen)" zu beheben und selbst diverse Programme zu erarbeiten. Die kurzfristigen Einsätze würden von L aus erfolgen. Für die Programmierarbeiten stehe das Arbeitszimmer in L zur Verfügung. "Aber auch wenn im Jahr 1995 der Hausbau noch nicht das zeitliche Ausmaß angenommen hat, um auch in (E) noch das Arbeitszimmer zu nutzen", so fehle es doch an der absoluten Notwendigkeit dieses Arbeitszimmers. "Aufgrund der Entfernung von (E) nach (L), wäre es auch zumutbar, für diverse Entwicklungsarbeiten das Arbeitszimmer in (L) aufzusuchen."

Der Wintergarten sei Bestandteil des Hauses. Daher bestehe keine Möglichkeit, ihn bei der Berechnung des Nutzungsverhältnisses nicht zu berücksichtigen. Der betriebliche Anteil sei, wie vom Prüfer ermittelt (Anm: 1999 wurde beim Beschwerdeführer eine Betriebsprüfung betreffend die Jahre 1996 und 1997 durchgeführt), mit 28,4% zu

berücksichtigen. Dadurch verminderten sich die anteilig zu berücksichtigenden Kosten von 32.596,69 S auf 29.862,77 S. "Ein IFB-1995 wäre demnach mit einem Betrag von 2.688,-- ATS festzusetzen. Die Absetzung für Abnutzung (AfA) erst ab Inbetriebnahme." Der Wintergarten sei Bestandteil des Hauses. Daher bestehe keine Möglichkeit, ihn bei der Berechnung des Nutzungsverhältnisses nicht zu berücksichtigen. Der betriebliche Anteil sei, wie vom Prüfer ermittelt (Anmerkung, 1999 wurde beim Beschwerdeführer eine Betriebsprüfung betreffend die Jahre 1996 und 1997 durchgeführt), mit 28,4% zu berücksichtigen. Dadurch verminderten sich die anteilig zu berücksichtigenden Kosten von 32.596,69 S auf 29.862,77 S. "Ein IFB-1995 wäre demnach mit einem Betrag von 2.688,-- ATS festzusetzen. Die Absetzung für Abnutzung (AfA) erst ab Inbetriebnahme."

Dem Beschwerdeführer wurden weiters die Zu- und Abrechnungen zum erklärten Gewinn mitgeteilt, die sich bei einer Berufungserledigung im dargelegten Sinn ergeben würden.

Mit E-Mail vom 8. Dezember 2003 ersuchte der Beschwerdeführer um Bekanntgabe jener Verwaltungsgerichtshofurteile, in denen die unbedingte Notwendigkeit eines Arbeitszimmers gefordert werde, und ersuchte um Berücksichtigung des Umstandes, dass ein größeres oder zweites Arbeitszimmer in L teurer gewesen wäre.

Der Wintergarten habe die Funktion, Energie zu speichern, die einerseits direkt, andererseits über die kontrollierte Be- und Entlüftung die Wärme für das gesamte Haus liefere. Daher seien die Kosten für den Wintergarten analog zum Stiegenhaus behandelt und auf die private und betriebliche Nutzung verteilt worden. Es sei auch nicht einsichtig, wieso ein Raum von weniger als einem Meter Breite (Sonnenfalle) so eindeutig als Wohnraum qualifiziert werde.

Mit Schreiben vom 6. Februar 2004 gab die belangte Behörde dem Beschwerdeführer einige Verwaltungsgerichtshofurteile zur Notwendigkeit eines Arbeitszimmers bekannt und teilte ihm mit, dass es derzeit darum gehe, ob die Aufwendungen für das zweite Arbeitszimmer abziehbar seien. Die Frage, ob ein größeres/zweites Arbeitszimmer in L teurer gewesen wäre, stelle sich nicht, weil von den tatsächlichen Gegebenheiten auszugehen sei.

Das Ausmaß des Wintergartens betrage laut Bauplan 20,1 m². Der größere Bereich sei im Plan mit den Ausmaßen 3,65m mal 4,75m angegeben, weshalb der Einwand "Sonnenfalle (1m breit)" nicht nachvollziehbar sei. Dass der Wintergarten auch als Speicher und Energielieferant zu betrachten sei, werde nicht bestritten, doch erscheine eine (überwiegend) private Nutzung sehr wahrscheinlich.

Mit Schreiben vom 6. Februar 2004 wurde der Beschwerdeführer weiters ersucht, jene Einnahmen, "die aus der Tätigkeit im Arbeitszimmer resultieren, genau darzustellen".

Am 4. März 2004 fand ein "Erörterungstermin" statt. Erörtert wurden u.a. Fragen im Zusammenhang mit dem Arbeitszimmer in E, den Nutzungsverhältnissen am zu errichtenden Gebäude in E (Wintergarten) sowie Fragen zum Mittelpunkt der Lebensinteressen des Beschwerdeführers. Anlässlich der Erörterung legte der Beschwerdeführer eine ausführliche Stellungnahme zu den strittigen Fragen vor, in der zum Arbeitszimmer in E folgendes vorgebracht wird:

Die Ausführungen der belangten Behörde im Schreiben vom 11. November 2003 zur Nutzung des Arbeitszimmers in E stimmten nicht. Der Beschwerdeführer habe anlässlich seiner persönlichen Vorsprache angegeben, dass er seine Tätigkeiten im Zusammenhang mit der Softwareentwicklung zu zwei Dritteln in E und zu einem Drittel in L ausgeübt habe, weil die Softwareentwicklung längere ungestörte Arbeitszeiten erforderte. In L habe der Beschwerdeführer hauptsächlich für die Universität gearbeitet. Für Softwareangelegenheiten seien nur relativ kurze Zeiten am Abend zur Verfügung gestanden.

Die Aufwendungen für das Arbeitszimmer in E seien ab 1996 aufgrund der geänderten Gesetzeslage nicht mehr abgesetzt worden und nicht deswegen, weil sich die Nutzung dieses Arbeitszimmers geändert habe.

Der Raumbedarf im Zusammenhang mit der Softwareentwicklung sei - wie bereits mehrfach dargelegt - durch das Arbeitszimmer in L nicht gedeckt, weshalb der Hinweis auf die Zumutbarkeit der Fahrten nach L keinen Sinn ergebe. Den bekannt gegebenen Verwaltungsgerichtshofurteilen lägen Sachverhalte zugrunde, bei denen die beantragten Räume nicht so ausgestattet gewesen seien, "dass die betriebliche Nutzung 'augenscheinlich' war", was im gegenständlichen Fall nicht zutreffe. Das Arbeitszimmer in E "sei auch in der Steuererklärung 1994 und davor enthalten".

Der Beschwerdeführer sei - mit abnehmender Intensität - bis 1999 der verantwortliche Entwickler für die X-

Finanzbuchhaltung gewesen. Zuerst im Auftrag der Firma X. Später sei das Programm, das die Jahrtausendwende nicht überstanden habe, von der Firma Y übernommen worden. Aufgrund der Programmkenntnisse sei der Beschwerdeführer auch der Experte für Probleme gewesen, die Mitarbeiter der Firmen X und Y nicht hätten lösen können. Das seien die in der Regel dringenden aber nicht langdauernden Problemfälle, die der Beschwerdeführer in L erledigt habe. Zu Kunden sei der Beschwerdeführer nur ausnahmsweise gefahren, wenn diese ihren Sitz in L gehabt hätten "und ein (Anm: gemeint wohl kein) Mitarbeiter von (X) (Sitz Salzburg) in der Nähe verfügbar war". Von Firmen seien Daten nach E gebracht worden. Die Firma K vertraue inzwischen in allen EDV-Angelegenheiten auf den Rat des Beschwerdeführers. Der Beschwerdeführer habe auch ein von ihm erstelltes Kostenrechnungsmodell für vier Gesellschaften der Firmengruppe H bis zu deren Insolvenz gepflegt und jeweils neuen Anforderungen angepasst. Aufgrund der späten Rechnungslegung sei aber das Entgelt für die Arbeit eines Jahres uneinbringlich geworden. Der Beschwerdeführer sei - mit abnehmender Intensität - bis 1999 der verantwortliche Entwickler für die X-Finanzbuchhaltung gewesen. Zuerst im Auftrag der Firma römisch zehn. Später sei das Programm, das die Jahrtausendwende nicht überstanden habe, von der Firma Y übernommen worden. Aufgrund der Programmkenntnisse sei der Beschwerdeführer auch der Experte für Probleme gewesen, die Mitarbeiter der Firmen römisch zehn und Y nicht hätten lösen können. Das seien die in der Regel dringenden aber nicht langdauernden Problemfälle, die der Beschwerdeführer in L erledigt habe. Zu Kunden sei der Beschwerdeführer nur ausnahmsweise gefahren, wenn diese ihren Sitz in L gehabt hätten "und ein Anmerkung, gemeint wohl kein) Mitarbeiter von (römisch zehn) (Sitz Salzburg) in der Nähe verfügbar war". Von Firmen seien Daten nach E gebracht worden. Die Firma K vertraue inzwischen in allen EDV-Angelegenheiten auf den Rat des Beschwerdeführers. Der Beschwerdeführer habe auch ein von ihm erstelltes Kostenrechnungsmodell für vier Gesellschaften der Firmengruppe H bis zu deren Insolvenz gepflegt und jeweils neuen Anforderungen angepasst. Aufgrund der späten Rechnungslegung sei aber das Entgelt für die Arbeit eines Jahres uneinbringlich geworden.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Sie stützte sich dabei im wesentlichen auf folgende Erwägungen:

1. Mittelpunkt der Lebensinteressen

Der Familienwohnsitz des Beschwerdeführers befinde sich in L, weil er dort mit seiner Frau und seinen Kindern, die in L die Schule besuchten, einen gemeinsamen Haushalt unterhalte. Dass der Beschwerdeführer samt Familie das Haus seiner Eltern in E mitbenützen dürfe und sich mit seiner Familie regelmäßig in E aufhalte, ändere daran ebenso wenig wie die Betreuung von in E gelegenen Liegenschaftsbesitz. "Der geplante Hausbau (bzw. bereits begonnene) müsse nicht unbedingt auf ein Aufgeben der Wohnung in (L) hindeuten." Solange der Beschwerdeführer die Wohnung in L mit seiner Familie bewohne, sei dort der Wohnsitz und Mittelpunkt anzunehmen, auch wenn nach subjektivem Empfinden des Beschwerdeführers der Mittelpunkt in E anzunehmen wäre. "Die objektiven Anhaltspunkte (Gattin, Kinder) geben in derartigen Fällen den Ausschlag".

2. Arbeitszimmer in E

Da der Beschwerdeführer neben seiner Tätigkeit an der Universität auch selbständig tätig sei, erscheine die Anerkennung von einem Arbeitszimmer als geboten und vertretbar. Der Beschwerdeführer mache jedoch Aufwendungen für zwei im Wohnungsverband gelegene Arbeitszimmer geltend. Eines befinde sich in L, das zweite im Haus seiner Eltern in E, wo sich die Familie des Beschwerdeführers größtenteils an Wochenenden und im/den Urlaub/Ferien aufhalte.

Im Allgemeinen sei die Notwendigkeit kein Wesensmerkmal des Betriebsausgabenbegriffes. Im Zusammenhang mit einem häuslichen Arbeitszimmer sei allerdings das Merkmal der Notwendigkeit ein sachlich geeignetes Kriterium für die Anerkennung als Betriebsausgaben. Die Notwendigkeit biete vor allem dann ein verlässliches Indiz für die betriebliche Veranlassung, wenn Aufwendungen eine Berührung mit der Lebensführung aufwiesen oder in einer Sphäre anfielen, die sich der sichtbaren Nachprüfung durch die Finanzbehörden entziehe.

Das Arbeitszimmer in E sei "einer fast ausschließlich beruflichen Nutzung entsprechend eingerichtet" und "vor allem deswegen gewählt und eingerichtet worden, weil der (Beschwerdeführer) dort ungestört tätig hätte werden können als im Arbeitszimmer in (L)". Dies reiche für die Anerkennung als Arbeitszimmer nicht aus. Der Verwaltungsgerichtshof habe z.B. bei Lehrern die Anerkennung eines häuslichen Arbeitszimmers versagt, weil das Merkmal der Notwendigkeit fehle. Diese hätten in der Schule die Möglichkeit, ihre Arbeiten zu verrichten, obwohl sie im Regelfall in einem eigenen

Arbeitszimmer ungestört arbeiten könnten (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 28. Oktober 1997, 93/14/0088). Auch bei Richtern und Universitätsprofessoren sei die Notwendigkeit nicht gegeben (Hinweis auf die hg. Erkenntnisse vom 28. Oktober 1997, 93/14/0087, und vom 25. November 1997, 93/14/0193).

Die Notwendigkeit von zwei Arbeitszimmern werde auch damit begründet, dass das Arbeitszimmer in L zu klein sei und im Bereich von E ansässige Kunden von dort aus betreut würden. Die Vorgangsweise sei aus räumlichen Überlegungen gewählt worden. In den Arbeitszimmern seien auch Notebooks der Universität aufgestellt. Dafür gebe es keine Veranlassung, weil dem Beschwerdeführer an der Universität ein Arbeitszimmer zur Verfügung stehe.

Der Beschwerdeführer bringe weiters vor, dass eine umfangreiche Dokumentation (Source Codes etc.) der durchgeführten Arbeiten notwendig sei, um bei eventuellen Prüfungen Nachweise über die Programmerstellung bringen zu können, behaupte aber nicht, "dass das Arbeiten nur möglich wäre, wenn zwei Arbeitszimmer vorhanden seien". Die Tätigkeit des Beschwerdeführers sei nicht ortsgebunden. Dieser könne sowohl in L als auch in E arbeiten. Die Arbeitszimmer ergänzten sich nicht in der Art, dass ein Arbeitszimmer vom anderen "abhängig" wäre. Die Fahrten nach E fielen in den Bereich der privaten Lebensführung und seien aus privatem Interesse unternommen worden. Daher sei es dem Beschwerdeführer selbst dann zumutbar, das Arbeitszimmer in L aufzusuchen, wenn er sich in E aufhalte, auch wenn es in diesem Fall in E bequemer und günstiger wäre.

Die Aufbewahrung der umfangreichen Dokumentation begründe die Notwendigkeit zweier Arbeitszimmer ebenfalls nicht. Der Beschwerdeführer erstelle Programme für verschiedene Firmen. Diese müssten z.B. bei Betriebsprüfungen die Programme (Programmgrundlagen) erklären können, weshalb es ihnen zumutbar sei, für die notwendige Archivierung aufzukommen.

Der Beschwerdeführer habe die Aufwendungen für das Arbeitszimmer in E ab 1996 nicht mehr geltend gemacht und damit dokumentiert, dass das Arbeitszimmer in E weniger genutzt werde als jenes in L. Der Beschwerdeführer habe 1995 seine Habilitationsschrift verfasst, sei an der Universität beschäftigt gewesen und habe an der Fachhochschule gelehrt. Daher stelle sich die Frage der Notwendigkeit des Arbeitszimmers in E auch in Bezug auf die zeitliche Auslastung.

Abgesehen davon könnten die Aufwendungen für das Arbeitszimmer in E nicht anerkannt werden, weil die den Aufwendungen zugrundeliegende Vereinbarung des Beschwerdeführers mit seinen Eltern dem Fremdvergleich nicht standhalte. Es sei vereinbart worden, dass die Zahlung der Mieten "in einem im Innenverhältnis zu klärenden Verhältnis" erfolgen könne. Lage und Größe des Arbeitszimmers seien in der Vereinbarung nicht festgehalten. Es fehlten Bestimmungen über die Laufzeit, die getätigten Investitionen und die Entwicklung der Zahlungen (Indexierung lt. Verbraucherpreisindex). Im Jahr 1993 seien für das Arbeitszimmer lediglich 5.000 S bezahlt worden, wobei der offene Betrag nicht nachgefordert worden sei. Dass die Aufwendungen für das Arbeitszimmer in E in den vergangenen Jahren steuerlich berücksichtigt worden seien, hindere eine andere Beurteilung des Sachverhaltes im Streitjahr nicht, weil die belangte Behörde nicht an frühere Feststellungen gebunden sei.

3. Wintergarten:

Im Rahmen einer Betriebsprüfung sei festgestellt worden, dass der Wintergarten, den der Beschwerdeführer als gemischt genutzte Fläche berücksichtigt habe, dem Privatbereich zuzurechnen sei, wodurch sich der Anteil der betrieblich genutzten Fläche von 30,1% auf 28,4% vermindere.

Der Beschwerdeführer habe angegeben, dass der Wintergarten kein Teil des Büros sei und als Raum privat genutzt werde. Für die Zuordnung eines Raumes sei ausschließlich die räumliche Nutzung ausschlaggebend und nicht eine mögliche funktionelle. Auch wenn Luft aus dem Wintergarten zum Heizen des Büros verwendet werde, könne dies den Raum nicht vom privaten Bereich loslösen, weil sonst alle möglichen Synergieeffekte konstruierbar wären. Große, energieoptimale Fenster in einem Wohnzimmer würden ebenfalls den Energiebedarf des Büros senken, ohne dass das Wohnzimmer deshalb aus dem eindeutig zuzuordnenden Privatbereich herausgelöst werde. Auch ein noch so ausgeklügeltes Heizsystem mache aus einem eindeutig dem Privatbereich zuzurechnenden Raum keinen gemischt genutzten Gebäudeteil. Daher sei ein betrieblicher Anteil von 28,4% festzusetzen.

Die vom Beschwerdeführer mit 105.150,60 S bezifferten Kosten seien um die im Zusammenhang mit den Bauverhandlungen angefallenen Fahrtkosten (3x61km à 4,60 ATS) zu erhöhen und würden 105.992,40 S betragen. Weitere Fahrten nach E zählten nicht zu den Anschaffungskosten des Hauses (Büros), weil eine eindeutige Zuordnung

nicht möglich sei. Die Fahrten seien auch aus privaten Interessen durchgeführt worden. Der Beschwerdeführer habe in der Berufung festgehalten, dass er die Fahrten nach E nicht nur zum Zweck des Hausbaues unternommen habe. Bei Berücksichtigung eines Büroanteils von 28,4% würden sich anteilige Herstellkosten von 30.102 S und ein Investitionsfreibetrag (9%) von 2.709 S ergeben.

Die gegen diesen Bescheid gerichtete Beschwerde macht Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften und inhaltliche Rechtswidrigkeit des Bescheides geltend und wendet sich dagegen, dass die Aufwendungen für das Arbeitszimmer und das zu errichtende Haus in E sowie die Aufwendungen für die Fahrten zwischen L und E dem erklärten Gewinn hinzugerechnet wurden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat nach Vorlage der Akten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen:

1. Aufwendungen für das zu errichtende Gebäude in E (Büroausstattung)

Die Beschwerde trägt vor, der Beschwerdeführer habe betreffend die (anteiligen) Kosten für das zu errichtende Gebäude in E (32.596 S) beantragt, 16.228,69 S als Betriebsausgaben anzuerkennen und 16.368 S als Teilerstellungskosten zu aktivieren. Vom zu aktivierenden Betrag habe der Beschwerdeführer ausdrücklich einen Investitionsfreibetrag von 9% (1.476,12 S) geltend gemacht. Im angefochtenen Bescheid werde der Antrag, den der Beschwerdeführer damit begründet habe, dass Kosten von 16.228,69 S auch dann angefallen wären, wenn die Entscheidung getroffen worden wäre, das Gebäude nicht zu errichten, richtig referiert, es fehle aber jegliche Auseinandersetzung mit diesem Antrag. Die belangte Behörde habe nicht begründet, wie sie zur Ermittlung des Gewinnes gelangt sei. "Sie hat weder Feststellungen noch eine rechtliche Begründung angeführt, aus welchen Umständen sich ein aktivierungspflichtiger Zurechnungsbetrag für den Hausbau von ATS 32.596,00 ergeben soll". Hätte die belangte Behörde ihrer Begründungspflicht entsprochen, wäre sie zu dem Ergebnis gelangt, dass ein Betrag von 16.228,69 S als Betriebsausgabe anzuerkennen sei, und hätte sie auch den Investitionsfreibetrag von 1.476,12 S anerkannt.

Dem ist zu entgegnen, dass dem Beschwerdeführer mit Schreiben vom 11. November 2003 die Erwägungen der belangten Behörde zu den Berufungspunkten bekannt gegeben und dieser zu einer Stellungnahme hierzu aufgefordert wurde. In diesem Schreiben wird u. a. ausgeführt, dass der betrieblich genützte Anteil des zu errichtenden Gebäudes in E mit 28,4% zu berücksichtigen sei, weshalb 1995 nicht Kosten von 32.596,69 (31% von 105.150,60 S), sondern Kosten von nur 29.862,77 (28,4% von 105.150,60 S) anfielen. "Ein IFB-1995 wäre demnach mit einem Betrag von 2.688,-- ATS festzusetzen. Die Absetzung für Abnutzung (AfA) erst ab Inbetriebnahme." Der Beschwerdeführer hat sich in weiterer Folge gegen eine Kürzung des betrieblich genützten Anteils am Gebäude ausgesprochen, nicht aber gegen die Aktivierung aller Kosten, die 1995 angefallen sind, und die Berücksichtigung eines dementsprechend höheren Investitionsfreibetrages. Daher kann der belangten Behörde nicht zum Vorwurf gemacht werden, wenn sie alle nach ihrem Dafürhalten zu berücksichtigenden Kosten aktiviert und den sich dadurch ergebenden Investitionsfreibetrag ermittelt hat, ohne dies gesondert zu begründen. Insoweit bedarf auch die Erhöhung des vom Beschwerdeführer erklärten Gewinnes um die als Betriebsausgaben geltend gemachten Kosten (S 32.596,00) für das zu errichtende Gebäude in E keiner weitergehenden Begründung.

Dass die belangte Behörde im Falle einer gesonderten Begründung zu einem anderen Ergebnis gelangt wäre, trifft nicht zu. Bei den vom Beschwerdeführer geltend gemachten Kosten handelt es sich laut einer Aufstellung, die im Verwaltungsakt erliegt, um solche für Vorentwürfe, Detailpläne, Literatur zum Lehmhaus, Gebühren etc.. Diese Kosten weisen einen unmittelbaren Bezug zum letztlich hergestellten Gebäude auf und wären allenfalls dann nicht Teil der Herstellungskosten des Gebäudes, sondern sofort absetzbar, wenn das Gebäude nicht errichtet worden wäre.

Die Beschwerde wendet sich weiters dagegen, dass die belangte Behörde die Nutzung des Wintergartens überwiegend dem privaten Bereich zugeordnet habe, obwohl der Beschwerdeführer "hohe Investitionskosten (kontrollierte Be- und Entlüftungskosten, speicherprogrammierbare Steuerung) aufwenden muss bzw. musste um die Energiebilanz des gesamten Hauses bestens zu optimieren, und dieses Gesamtkonzept daher ohne den besonderen Wärmeeffekt 'Wintergarten' der erheblichen Anteil an Wärme liefert, nicht funktioniert".

Auch mit diesem Vorbringen wird keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufgezeigt.

Für Zwecke der Aufteilung des Gebäudes ist zunächst jeder Raum als betrieblicher oder privater Raum einzustufen;

dies erfolgt nach der ausschließlichen oder zeitlich überwiegenden betrieblichen oder privaten Nutzung des Raumes. Der Aufteilungsschlüssel des Gebäudes ergibt sich sodann aus dem Verhältnis der Summe der Nutzflächen der betrieblichen Räume zur Summe der privaten Räume. Dabei ist noch zu beachten, dass Räume oder Gebäudeteile, die von vornherein gemeinschaftlichen Zwecken dienen, wie Stiegenhaus, Heizraum, Tankraum, das Aufteilungsverhältnis nicht beeinflussen (vgl. Hofstätter/Reichel, Für Zwecke der Aufteilung des Gebäudes ist zunächst jeder Raum als betrieblicher oder privater Raum einzustufen; dies erfolgt nach der ausschließlichen oder zeitlich überwiegenden betrieblichen oder privaten Nutzung des Raumes. Der Aufteilungsschlüssel des Gebäudes ergibt sich sodann aus dem Verhältnis der Summe der Nutzflächen der betrieblichen Räume zur Summe der privaten Räume. Dabei ist noch zu beachten, dass Räume oder Gebäudeteile, die von vornherein gemeinschaftlichen Zwecken dienen, wie Stiegenhaus, Heizraum, Tankraum, das Aufteilungsverhältnis nicht beeinflussen vergleiche , Hofstätter/Reichel,

Die Einkommensteuer, Kommentar § 4 Abs. 1 Tz 58 mit Hinweisen auf die hg. Rechtsprechung) Die Einkommensteuer, Kommentar Paragraph 4, Absatz eins, Tz 58 mit Hinweisen auf die hg. Rechtsprechung).

Die belangte Behörde hat - gestützt auf die Angaben des Beschwerdeführers - festgestellt, "dass der Wintergarten kein Teil des Büros sei und als Raum sicherlich privat genutzt werde". Dies deckt sich mit den Ausführungen in der Beschwerde, in der außer Streit gestellt wird, "dass die Nutzung des Wintergartens überwiegend dem privaten Bereich zuzuordnen ist". In der Beschwerde wird lediglich - in steter Wiederholung - darauf hingewiesen, dass das Gesamtenergiekonzept des Hauses ohne den besonderen Wärmeeffekt des Wintergartens nicht funktionieren würde. Dies mag durchaus zutreffen, macht aber - entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers - aus dem unstrittig privat genutzten Wintergarten noch keinen Heizraum und kann daher an der Zuordnung des Wintergartens zum Privatbereich nichts ändern (vgl. dazu auch das hg. Erkenntnis vom 27. Februar 2003, 99/15/0004). Die belangte Behörde hat - gestützt auf die Angaben des Beschwerdeführers - festgestellt, "dass der Wintergarten kein Teil des Büros sei und als Raum sicherlich privat genutzt werde". Dies deckt sich mit den Ausführungen in der Beschwerde, in der außer Streit gestellt wird, "dass die Nutzung des Wintergartens überwiegend dem privaten Bereich zuzuordnen ist". In der Beschwerde wird lediglich - in steter Wiederholung - darauf hingewiesen, dass das Gesamtenergiekonzept des Hauses ohne den besonderen Wärmeeffekt des Wintergartens nicht funktionieren würde. Dies mag durchaus zutreffen, macht aber - entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers - aus dem unstrittig privat genutzten Wintergarten noch keinen Heizraum und kann daher an der Zuordnung des Wintergartens zum Privatbereich nichts ändern vergleiche , dazu auch das hg. Erkenntnis vom 27. Februar 2003, 99/15/0004).

2. Aufwendungen für das Arbeitszimmer in E

Betreffend das Arbeitszimmer in E wendet sich die Beschwerde u. a. dagegen, dass die zwischen dem Beschwerdeführer und seinen Eltern geschlossene Vereinbarung von der belangten Behörde als nicht fremdüblich beurteilt wurde, und führt aus, dass sich eine Vereinbarung zur Größe und Lage des Arbeitszimmers erübrigt hätte, weil auch unter Fremden keine ohnehin klaren Punkte geregelt würden. Zudem wird vorgebracht, dass die Unternehmen, für die der Beschwerdeführer Software entwickelt habe, auch damit einverstanden gewesen wären, das Entgelt für die Raumnutzung - unter entsprechender Kürzung seines Honorars - direkt an die Eltern zu überweisen. In diesem Fall wäre keine Vereinbarung unter nahen Angehörigen vorgelegen, weshalb der Fremdvergleich offensichtlich erfüllt sei.

Dem ist vorweg zu erwidern, dass die Fremdüblichkeit von Vereinbarungen nicht nach einem fiktiven, sondern nach dem tatsächlichen Sachverhalt geprüft werden muss (vgl. das hg. Erkenntnis vom 28. Juni 2006, 2002/13/0119). Ausgehend davon hat die belangte Behörde zutreffend überprüft, ob zwischen Fremden eine Vereinbarung in der vorliegenden Form abgeschlossen worden wäre. Im Rahmen dieser Prüfung wurde festgestellt, dass Lage und Größe des Arbeitszimmers in der Vereinbarung nicht festgehalten wurden. Dies ist unüblich, weil der Mietgegenstand essentieller Bestandteil eines jeden Mietvertrages ist und jedenfalls einer genauen Bezeichnung bedarf. Die belangte Behörde stellte weiters - von der Beschwerde unwidersprochen - fest, dass die zwischen dem Beschwerdeführer und seinen Eltern geschlossene Vereinbarung keine Bestimmungen über die Laufzeit, die Abgeltung der vom Beschwerdeführer getätigten Investitionen und die Wertsicherung der Mieten enthält, was ebenfalls unüblich ist. Zudem wurde festgestellt, dass auch die über Jahre gleichbleibende Miete nicht immer in voller Höhe bezahlt wurde. Die vorliegende Vereinbarung hält demnach dem Fremdvergleich nicht stand, weshalb der belangten Behörde nicht mit Erfolg entgegen getreten werden kann, wenn sie die aufgrund dieser Vereinbarung getätigten Zahlungen des Beschwerdeführers nicht als Betriebsausgabe anerkannt hat. Dies gilt auch dann, wenn das Arbeitszimmer in

E - entgegen der diesbezüglichen Feststellung der belangten Behörde - für die Erzielung der Einkünfte aus der Softwareentwicklung notwendig sein sollte. Dem ist vorweg zu erwidern, dass die Fremdüblichkeit von Vereinbarungen nicht nach einem fiktiven, sondern nach dem tatsächlichen Sachverhalt geprüft werden muss (vergleiche, das hg. Erkenntnis vom 28. Juni 2006, 2002/13/0119). Ausgehend davon hat die belangte Behörde zutreffend überprüft, ob zwischen Fremden eine Vereinbarung in der vorliegenden Form abgeschlossen worden wäre. Im Rahmen dieser Prüfung wurde festgestellt, dass Lage und Größe des Arbeitszimmers in der Vereinbarung nicht festgehalten wurden. Dies ist unüblich, weil der Mietgegenstand essentieller Bestandteil eines jeden Mietvertrages ist und jedenfalls einer genauen Bezeichnung bedarf. Die belangte Behörde stellte weiters - von der Beschwerde unwidersprochen - fest, dass die zwischen dem Beschwerdeführer und seinen Eltern geschlossene Vereinbarung keine Bestimmungen über die Laufzeit, die Abgeltung der vom Beschwerdeführer getätigten Investitionen und die Wertsicherung der Mieten enthält, was ebenfalls unüblich ist. Zudem wurde festgestellt, dass auch die über Jahre gleichbleibende Miete nicht immer in voller Höhe bezahlt wurde. Die vorliegende Vereinbarung hält demnach dem Fremdvergleich nicht stand, weshalb der belangten Behörde nicht mit Erfolg entgegen getreten werden kann, wenn sie die aufgrund dieser Vereinbarung getätigten Zahlungen des Beschwerdeführers nicht als Betriebsausgabe anerkannt hat. Dies gilt auch dann, wenn das Arbeitszimmer in E - entgegen der diesbezüglichen Feststellung der belangten Behörde - für die Erzielung der Einkünfte aus der Softwareentwicklung notwendig sein sollte.

3. Aufwendungen für die Fahrten zwischen L und E

Die Aufwendungen für Fahrten zwischen L und E wurden mit der Begründung nicht anerkannt, dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Beschwerdeführers in L befunden habe und die Fahrten aus privaten Interessen unternommen worden seien (Besuch der Eltern, gesellschaftliche Verpflichtungen bzw. Verbindungen zur Pfarre und Gemeinde oder anderen örtlichen Vereinen).

In der Beschwerde wird hingegen gerügt, es sei aktenkundig, dass sich der Beschwerdeführer und seine Familie im Streitzeitraum überwiegend in E aufgehalten hätten und dass spätestens zum Zeitpunkt der Bauverhandlung für das neu zu errichtende Haus in E klar gewesen sei, dass die Wohnung in L nicht beibehalten werde. Weiters wird gerügt, dass die Feststellung, wonach sich die Arbeitszimmer in L und E nicht ergänzen würden, aktenwidrig sei. Durch die Entwicklung der Software habe es unterschiedliche, inkompatible Softwareversionen gegeben. Die Entwicklung und Fehlersuche an der aktuellen Version sei in L und E möglich gewesen. Die älteren Systeme seien aber nicht doppelt betrieben worden, weil die Anzahl der dafür erforderlichen Geräte größer gewesen sei als der verfügbare Platz. Auch die Aufbewahrung der umfangreichen Dokumentation bei den Auftraggebern des Beschwerdeführers stelle - so die Beschwerde weiter - keine wirtschaftlich sinnvolle Alternative dar. Diese hätte, wegen der laufenden Fehlermeldungen und Updates einen Transportaufwand von bis zu 20 Ordnern pro Woche und damit einen erheblichen "Aufwand im Handling sowie hinsichtlich der Kosten und vor allem des Zeitverzugs (bei der Bearbeitung der Aufträge)" zur Folge.

Dieser Rüge kommt Berechtigung zu.

Der Beschwerdeführer hat im Zusammenhang mit der Softwareentwicklung steuerlich relevante Einkünfte bezogen und kann als Unternehmer selbst entscheiden, wo er seinen Betrieb ansiedelt und wo er Betriebsstätten gründet. Die entsprechende Disposition ist auch steuerlich anzuerkennen, es sei denn, die Behörde könnte den Nachweis führen, dass der Entscheidung des Unternehmers über den Standort keine betrieblichen Überlegungen zugrunde liegen (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 23. März 2000, 96/15/0120, und vom 26. Juli 2006, 2001/14/0157). Der Beschwerdeführer hat im Zusammenhang mit der Softwareentwicklung steuerlich relevante Einkünfte bezogen und kann als Unternehmer selbst entscheiden, wo er seinen Betrieb ansiedelt und wo er Betriebsstätten gründet. Die entsprechende Disposition ist auch steuerlich anzuerkennen, es sei denn, die Behörde könnte den Nachweis führen, dass der Entscheidung des Unternehmers über den Standort keine betrieblichen Überlegungen zugrunde liegen (vergleiche, die hg. Erkenntnisse vom 23. März 2000, 96/15/0120, und vom 26. Juli 2006, 2001/14/0157).

Vom Beschwerdeführer wurde bereits in der Berufung vorgebracht, dass er für verschiedene Softwareentwicklungen unterschiedliche Betriebssysteme benötige, in L und E sechs Desktop-Systeme samt vier Druckern ständig aufgestellt habe und mit zwei weiteren Notebooks arbeite, die ihm von der Universität zur Verfügung gestellt würden. Weiters gab der Beschwerdeführer bekannt, dass er im Bereich von E ansässige Kunden von dort aus betreue und im neuen Haus zwei Büroräume mit insgesamt 67,9 m² geplant habe, wovon einer allein größer sei, als die Arbeitszimmer in L und E zusammen.

Die belangte Behörde hat die Notwendigkeit der im neuen Gebäude geplanten Büros nicht in Frage gestellt und keine Feststellungen dahingehend getroffen, dass der Beschwerdeführer von E aus keine Kunden betreut habe. Betreffend die Desktop-Systeme, Drucker und Notebooks des Beschwerdeführers wird im Entscheidungsteil des angefochtenen Bescheides ausgeführt, dass keine Veranlassung bestehe, Platz für die Notebooks zu schaffen, weil dem Beschwerdeführer ohnehin ein Arbeitsraum an der Universität zur Verfügung stehe. Dass die Desktop-Systeme und Drucker in L unterzubringen oder für die Softwareentwicklung nicht erforderlich wären, wurde hingegen nicht festgestellt. Ohne derartige Feststellungen kann aber nicht davon ausgegangen werden, dass das Arbeitszimmer in E nicht notwendig und die Entscheidung des Beschwerdeführers, ein Arbeitszimmer in E zu unterhalten, rein privat veranlasst war. Wenn aber von einem betrieblich veranlassten Unternehmensstandort in E auszugehen wäre, dann wären die Aufwendungen für Fahrten zwischen den Unternehmensstandorten L und E als Betriebsausgaben anzuerkennen. Dies gälte jedenfalls dann, wenn die Fahrten (auch) der Softwareentwicklung gedient haben, woran die belangte Behörde grundsätzlich keine Zweifel hegt, zumal sie im Schreiben vom 11. November 2003 ausführt, dass der Hausbau im Jahr 1995 "noch nicht das zeitliche Ausmaß angenommen hat, um auch in (E) noch das Arbeitszimmer zu nutzen". Dass eine rein private Veranlassung der einzelnen Fahrten tatsächlich auszuschließen ist, wird der Beschwerdeführer im fortzusetzenden Verfahren noch anhand von Aufzeichnungen über seine Tätigkeit in E oder anhand anderer Beweismittel im Detail darzulegen haben.

Der angefochtene Bescheid erweist sich in Bezug auf die Fahrtkosten zwischen den Unternehmensstandorten L und E als mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet und war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG aufzuheben. Der angefochtene Bescheid erweist sich in Bezug auf die Fahrtkosten zwischen den Unternehmensstandorten L und E als mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet und war daher gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 3, VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. 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 25. November 2009

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2009:2008150036.X00

Im RIS seit

27.12.2009

Zuletzt aktualisiert am

01.06.2010

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at