

TE Vwgh Erkenntnis 2010/7/29 2006/15/0006

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 29.07.2010

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §303 Abs4;

EStG 1988 §20 Abs1 Z1;

EStG 1988 §20 Abs1 Z2 litd;

EStG 1988 §20;

1. BAO § 303 heute
2. BAO § 303 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 303 gültig von 26.06.2002 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
4. BAO § 303 gültig von 15.07.1999 bis 25.06.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
5. BAO § 303 gültig von 19.04.1980 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
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 § 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 § 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

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger und die Hofräte Dr. Zorn, Dr. Büsser, MMag. Maislinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde des B K, Rechtsanwalt in G, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Graz, vom 26. November 2004, Zl. RV/0196-G/04, betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatzsteuer 2001 und Einkommensteuer 1999 bis 2001 sowie Umsatzsteuer 2001 und 2002 und Einkommensteuer 1999 bis 2002, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer, ein Rechtsanwalt, hatte bis 1996 den Kanzleisitz in seinem Einfamilienhaus in D., das ihm und seiner Familie auch zu Wohnzwecken diente. 1996 verlegte der Beschwerdeführer den Kanzleisitz nach G. und ging dort eine Bürogemeinschaft mit einem Anwaltskollegen ein. 1997 löste er die Bürogemeinschaft auf und eröffnete eine eigene Kanzlei in G.

Im Rahmen einer u.a. das Jahr 1996 betreffenden abgabenbehördlichen Prüfung vertrat der Prüfer - und ihm folgend das Finanzamt - die Auffassung, dass die für das Wohnhaus in D. angeschafften Anlagegüter aus dem Betriebsvermögen auszuschneiden seien, weil der Raum in dem sich diese befänden, nicht als (Zweit-)Kanzlei qualifiziert werden könne.

Einer dagegen erhobenen Berufung blieb der Erfolg versagt. Die gegen die (damalige) Berufungsentscheidung gerichtete Beschwerde wurde, soweit sie die Einkommensteuer betraf, mit Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 3. Juli 2003, 99/15/0177, als unbegründet abgewiesen. Im angeführten Erkenntnis wurde vom Verwaltungsgerichtshof zu Recht erkannt, dass der Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit eines Freiberuflers mit auswärtiger Betriebsstätte (Kanzlei) nicht in dem im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmer zu sehen sei.

Im Rahmen einer Folgeprüfung betreffend die Jahre 1999 bis 2001 stellte der Prüfer fest, dass der Beschwerdeführer 2001 ein Rennrad angeschafft, die darauf entfallende Umsatzsteuer als Vorsteuer in Abzug gebracht und die Nettoanschaffungskosten, im Wege der Absetzung für Abnutzung, als Betriebsausgabe geltend gemacht habe. Da die Anschaffung von Sportgeräten zu den nicht abziehbaren Kosten der Lebensführung zähle, wurde vom Prüfer die Auffassung vertreten, dass die Vorsteuern um den auf die Anschaffung des Rennrades entfallenden Betrag zu vermindern und die geltend gemachte Absetzung für Abnutzung nicht als Betriebsausgabe anzuerkennen sei. Der Prüfer stellte weiters fest, dass der Beschwerdeführer wiederum die Kosten für das im Einfamilienhaus gelegene Arbeitszimmer als Betriebsausgaben geltend gemacht habe. Er habe vorgebracht, dass das Arbeitszimmer durch eine Glastür vom übrigen Wohnraum getrennt sei und sonst alles dem bisherigen Sachverhalt entspreche. Die Glastür könne an der bisherigen Beurteilung nichts ändern, weshalb die Betriebsausgaben entsprechend zu kürzen seien.

Das Finanzamt folgte dem Prüfer, verfügte die Wiederaufnahme der Umsatz- (2001) und Einkommensteuerverfahren (1999 bis 2001), erließ entsprechende Umsatz- (2001) und Einkommensteuerbescheide (1999 bis 2001) und setzte, in Anlehnung an die Feststellungen des Prüfers, die Umsatz- und Einkommensteuer 2002 fest, wobei 2002 die auf das Arbeitszimmer in D. entfallende Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer anerkannt wurde.

Der Beschwerdeführer berief gegen die angeführten Bescheide und brachte vor, von neuen Tatsachen im Jahr 2003 könne keine Rede sein, weil der Abgabenbehörde seit 1991, spätestens aber seit der Betriebsprüfung 1998 bekannt sei, dass er Kanzleiräume und eine Einrichtung in D. besitze und dafür jährlich Betriebsausgaben reklamiere.

Die Vorsteuerkürzung 2002 sei, wie das Verwaltungsgerichtshofurteil vom 3. Juli 2003, 99/15/0177, aufzeige, gemeinschaftsrechtswidrig. Das angeführte Erkenntnis könne auch nicht als Begründung für die Kürzung der Betriebsausgaben in den Jahren 1999 bis 2002 herangezogen werden, weil der Gerichtshof wegen des Neuerungsverbots nicht auf alle Argumente des Beschwerdeführers eingegangen sei.

Der Vorsteuerabzug 1996 für "Einrichtung und Kanzleiräume" in D. sei akzeptiert, deren betriebliche Notwendigkeit konzidiert worden. Es sei undenkbar, dass Aufwendungen nicht als Betriebsausgaben berücksichtigt würden, deren betriebliche Notwendigkeit außer Streit stehe. Die Einrichtung sei notwendig, weil es in der Kanzlei in G. nicht genug Platz für Fachbücher, Akten oder "Dokumentation" gebe. Die Akten müssten bis zu 15 Jahre aufbewahrt werden. Monatlich würden juristische Fachbücher, Fachzeitschriften und Bände von Gesetzesblättern erscheinen, die auch aufbewahrt werden müssten. Teile des stetig wachsenden "Aufbewahrungsvolumens" würden in D. abgelegt.

Dass die Räume in D. nicht Mittelpunkt der selbständigen Tätigkeit des Beschwerdeführers seien, stimme nicht. Unrichtig sei auch die Darstellung, dass die Betriebsräume durch eine Glastür vom übrigen Wohnraum getrennt seien. Es gebe eine ganz normale Tür, durch die man in die Betriebsräume gelange. Richtig sei nur, dass sich das Mobiliar der Räume seit 1996 nicht verändert habe. Der Umfang der Bibliothek und der Akten, die in D. aufbewahrt würden, habe in der Zwischenzeit erheblich zugenommen.

Das Fahrrad sei als Werbemittel, Fahrzeug, Hilfsmittel angeschafft und nur für diesen Zweck genutzt worden. Der Beschwerdeführer strebe eine neue Klientel im Bereich Sport- und Verkehrsrecht an. Das Fahrrad diene als Werbemittel für die Leistungen des Beschwerdeführers auf diesem Gebiet und sei für Fahrten zwischen den Betriebsstätten G. und D. angeschafft worden. Anschaffungen für Werbezwecke, Fahrzeuge oder Hilfsmittel zur betrieblichen Nutzung seien Betriebsausgaben und berechtigten zum Vorsteuerabzug. Radfahren diene zudem der Gesundheitsvorsorge.

Von der belangten Behörde wurden Prüfer und Gruppenleiter zur Lage und Ausstattung der Räumlichkeiten in D. befragt und die darüber aufgenommene Niederschrift dem Beschwerdeführer zur Stellungnahme übermittelt. Weiters wurde der Beschwerdeführer um Angaben zur Marke, Type und Ausstattung des strittigen Fahrrads, den 2002 angefallenen Wartungskosten und um Angaben darüber, ob sich das Fahrrad noch im Betriebsvermögen befinde, ersucht, und aufgefordert, die betriebliche Jahreskilometerleistung des genutzten Kraftfahrzeuges bekannt zu geben.

Im Rahmen der Vorhaltsbeantwortung nahm der Beschwerdeführer zu den übermittelten Einvernahmeprotokollen Stellung und sprach sich gegen deren Berücksichtigung bei der Entscheidungsfindung aus. Der Beschwerdeführer führte weiters aus, die Verwendung des Raumes in D. habe gegenüber 1996 deutlich zugenommen. Jahr für Jahr werde die Fachbibliothek erweitert. ERV, Internet und Finanz-Online seien dazugekommen, die Dokumentation angewachsen. In D. würden immer mehr Akten, Schriftsätze und Briefe studiert, konzipiert und diktiert und "Konferenzen mit Klienten aus dem südlichen Grazer Raum" abgehalten. Der Beschwerdeführer sei zu wechselnden Zeiten in D. tätig. Die dortigen Räume würden nicht bloß geringfügig, sondern (fast) ausschließlich betrieblich genutzt.

Betreffend das Fahrrad wurde vom Beschwerdeführer die Rechnung und ein Prospekt vorgelegt. Das Fahrrad sei in zwei Jahren abgeschrieben worden, weil der Beschwerdeführer im Frühjahr 2003 gestürzt sei und das Fahrrad erheblich beschädigt habe. Im Sommer 2003 sei der Beschwerdeführer in G. in die Schienen geraten und habe sich beim nachfolgenden Sturz das Schlüsselbein gebrochen. Daraufhin habe er das Radfahren in G. wegen zu großer Unfallgefahr, kaputtem Rad und Smog aufgegeben. Die für "2001/2002" getätigten Wartungskosten seien vernachlässigbar, "da ich das Fahrrad zuerst überhaupt nicht fuhr, sondern als Werbemittel einsetzte und dann nicht viel fuhr".

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2002 Folge gegeben und der Einkommensteuerbescheid 2002 abgeändert. Im Übrigen wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

In den Beilagen zu den Einkommensteuererklärungen 1999 und 2000 habe der Beschwerdeführer Aufwendungen für Miete, Betriebskosten, Strom, Reinigung und Reparaturen ziffernmäßig aufgegliedert, während diese Aufwendungen 2001 in einer Summe ausgewiesen würden. Dass die angeführten Aufwendungen das strittige Arbeitszimmer im

Einfamilienhaus in D. betreffen, sei den Erklärungsbeilagen nicht zu entnehmen. Das gleiche gelte für die AfA. Dass 1999 bis 2002 Betriebsausgaben betreffend das strittige Arbeitszimmer geltend gemacht worden seien, sei erst im Zuge der Betriebsprüfung bekannt geworden. 2001 stelle zudem die vom Prüfer festgestellte Anschaffung des Rennrades einen Wiederaufnahmegrund dar.

Die angeführten Wiederaufnahmegründe rechtfertigten die Wiederaufnahme der Verfahren. Das Finanzamt hätte bei Kenntnis dieser Umstände bereits im Zuge der Erlassung der Erstbescheide zu den nunmehr im wiederaufgenommenem Verfahren erlassenen Entscheidungen gelangen können. Umstände, welche die Ermessensübung als rechtswidrig erscheinen ließen, habe der Beschwerdeführer nicht behauptet und seien aus der Aktenlage nicht erkennbar.

Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung seien gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 idF BGBl. Nr. 201/1996 nur abzugsfähig, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen bilde. Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung seien gemäß Paragraph 20, Absatz eins, Ziffer 2, Litera d, EStG 1988 in der Fassung Bundesgesetzblatt Nr. 201 aus 1996, nur abzugsfähig, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen bilde.

Die strittige Räumlichkeit stelle einen Teil des Einfamilienhauses in D. dar, könne lt. Lageplan (Grundriss des Erdgeschosses) ausschließlich vom Innenbereich des Hauses durch eine "Holztüre mit Glas" betreten werden und sei daher als ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer zu qualifizieren.

Als Verwendungszweck des Arbeitszimmers werde in der Berufung die Archivierung von Akten, Fachbüchern, Fachzeitschriften, Buchhaltungsunterlagen, angegeben. Nach dem Ergebnis des ergänzenden Ermittlungsverfahrens würde das Arbeitszimmer gelegentlich - eine zeitliche Quantifizierung sei den Ausführungen des Beschwerdeführers nicht zu entnehmen - für betrieblich veranlassenes Literatur- und Aktenstudium, Konzipierung von Schriftsätzen und Briefen und Konferenzen mit Klienten genutzt. Im Rechtsanwaltsverzeichnis scheine als Kanzleiadresse des Beschwerdeführers ausschließlich G. auf. Auch wenn als erwiesen angenommen werde, dass das Arbeitszimmer in den Streitjahren nahezu ausschließlich zu den behaupteten, im Zusammenhang mit der Tätigkeit als Rechtsanwalt stehenden Verwendungszwecken genutzt worden sei, werde damit kein Mittelpunkt der Tätigkeit als Rechtsanwalt begründet (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 3. Juli 2003, 99/15/0177).

Es entspreche der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass Aufwendungen für die Freizeitgestaltung, wie z.B. für Sportgeräte, die sowohl beruflich als auch privat genutzt werden könnten, unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 fielen. Dies gelte auch für Rennräder. Als Rennfahrrad gelte zufolge der Verordnung BGBl. II Nr. 146/2001 (Fahrradverordnung) ein Fahrrad mit folgenden technischen Merkmalen: 1. Eigengewicht des fahrbereiten Fahrrades höchstens 12 kg, 2. Rennlenker, 3. äußerer Felgendurchmesser mindestens 630 mm und 4. äußere Felgenbreite höchstens 23 mm. Das strittige Fahrrad entspreche diesen Anforderungen. Es entspreche der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass Aufwendungen für die Freizeitgestaltung, wie z.B. für Sportgeräte, die sowohl beruflich als auch privat genutzt werden könnten, unter das Abzugsverbot des Paragraph 20, Absatz eins, Ziffer 2, Litera a, EStG 1988 fielen. Dies gelte auch für Rennräder. Als Rennfahrrad gelte zufolge der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 146 aus 2001, (Fahrradverordnung) ein Fahrrad mit folgenden technischen Merkmalen: 1. Eigengewicht des fahrbereiten Fahrrades höchstens 12 kg, 2. Rennlenker, 3. äußerer Felgendurchmesser mindestens 630 mm und 4. äußere Felgenbreite höchstens 23 mm. Das strittige Fahrrad entspreche diesen Anforderungen.

In welcher Weise das Fahrrad als Werbemittel oder Werbeträger für die anwaltlichen Leistungen des Beschwerdeführers diene, sei für die belangte Behörde unerklärlich, weil Passanten aus der bloßen Benutzung eines Rennrades keine spezifischen Assoziationen zum Beruf des jeweiligen Benutzers herstellten. Für eine erfolgreiche Berufsausübung sei auch nicht erforderlich, dass ein auf dem Gebiet des Sportrechts tätiger Rechtsanwalt selbst alle Sportarten betreibe.

Dass die vom Beschwerdeführer als Radfahrer gewonnenen praktischen Erfahrungen im Straßenverkehr auch seiner Tätigkeit als Rechtsanwalt förderlich seien, ändere nichts am Aufteilungsverbot des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988. Dass die vom Beschwerdeführer als Radfahrer gewonnenen praktischen Erfahrungen im Straßenverkehr auch seiner

Tätigkeit als Rechtsanwalt förderlich seien, ändere nichts am Aufteilungsverbot des Paragraph 20, Absatz eins, Ziffer 2, Litera a, EStG 1988.

Auch die Argumentation, der Beschwerdeführer habe das Fahrrad für Fahrten zwischen den Betriebsstätten in G. und D. und innerhalb von G. angeschafft, ver helfe der Berufung nicht zum Erfolg. Es er hebe sich die Frage, wie der Beschwerdeführer mit dem gegenständlichen Rennrad, das keinen Gepäckträger aufweise, Akten und Literatur transportiert habe. Das Rennrad weise keinen Kettenschutz auf und sei mit "Look Pedalen" ausgestattet, was eine Benützung ohne entsprechende Sportkleidung (kurze oder lange Radhose) und eigener Radschuhe, die eine fixe Verbindung mit den Pedalen herstellten, unmöglich mache. Hinzu komme, dass sich ein Rennrad nicht für Fahrten im Stadtgebiet eigne. Wegen der schmalen Reifen gerate man leicht in Straßenbahnschienen, was unweigerlich einen Sturz zur Folge habe. Diese Umstände zeigten auf, dass das Rennrad kein "alltagstaugliches Fahrrad" sei, sondern sich ausschließlich für die Sportausübung eigne.

Dass Radfahren die Gesundheit fördere, bedürfe keiner Erörterung. Dies komme allen Lebensbereichen zu Gute, weshalb die im Zusammenhang mit der Sportausübung stehenden Aufwendungen auch solche der Lebensführung darstellten und dem Aufteilungsverbot unterlägen. Dass Unternehmen den Aufwand für die betriebliche Gesundheitsförderung als Betriebsausgaben absetzten, ändere daran nichts, weil der hier strittige Aufwand den Beschwerdeführer als Betriebsinhaber und damit als Einkommensteuersubjekt betreffe, während Aufwendungen für die Gesundheitsförderung der Dienstnehmer als freiwilliger Sozialaufwand durch den Betrieb veranlasst und damit in der Regel als Betriebsausgaben im Sinne des § 4 Abs. 4 EStG 1988 abziehbar seien. Dass Radfahren die Gesundheit fördere, bedürfe keiner Erörterung. Dies komme allen Lebensbereichen zu Gute, weshalb die im Zusammenhang mit der Sportausübung stehenden Aufwendungen auch solche der Lebensführung darstellten und dem Aufteilungsverbot unterlägen. Dass Unternehmen den Aufwand für die betriebliche Gesundheitsförderung als Betriebsausgaben absetzten, ändere daran nichts, weil der hier strittige Aufwand den Beschwerdeführer als Betriebsinhaber und damit als Einkommensteuersubjekt betreffe, während Aufwendungen für die Gesundheitsförderung der Dienstnehmer als freiwilliger Sozialaufwand durch den Betrieb veranlasst und damit in der Regel als Betriebsausgaben im Sinne des Paragraph 4, Absatz 4, EStG 1988 abziehbar seien.

Gegen diesen Bescheid erhob der Beschwerdeführer zunächst Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof, der die Behandlung der Beschwerde mit Beschluss vom 28. November 2005, B 30/05, abgelehnt und diese dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung abgetreten hat.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die für das verwaltungsgerichtliche Verfahren ergänzte Beschwerde nach Vorlage der Verwaltungsakten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen:

1. Unzulässige Referentenentscheidung

Die Beschwerde rügt, aus der Schlussklausel des angefochtenen Bescheides gehe nur der Name des Referenten hervor, sodass nicht ersichtlich sei, ob ein dem Gesetz entsprechender Berufungssenat über die Berufung entschieden habe. Dazu genügt es darauf hinzuweisen, dass die Entscheidung über Berufungen gemäß § 282 Abs. 1 BAO - soweit nicht einer der dort genannten Ausnahmefälle gegeben ist - dem Referenten namens des Berufungssenates obliegt. Eine solche Entscheidung liegt im Beschwerdefall vor. Dass der Beschwerdeführer die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat beantragt hätte, behauptet er nicht. Damit ist nicht zu erkennen, dass ein unzuständiges Behördenorgan über die vom Beschwerdeführer erhobene Berufung entschieden hätte. Die Beschwerde rügt, aus der Schlussklausel des angefochtenen Bescheides gehe nur der Name des Referenten hervor, sodass nicht ersichtlich sei, ob ein dem Gesetz entsprechender Berufungssenat über die Berufung entschieden habe. Dazu genügt es darauf hinzuweisen, dass die Entscheidung über Berufungen gemäß Paragraph 282, Absatz eins, BAO - soweit nicht einer der dort genannten Ausnahmefälle gegeben ist - dem Referenten namens des Berufungssenates obliegt. Eine solche Entscheidung liegt im Beschwerdefall vor. Dass der Beschwerdeführer die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat beantragt hätte, behauptet er nicht. Damit ist nicht zu erkennen, dass ein unzuständiges Behördenorgan über die vom Beschwerdeführer erhobene Berufung entschieden hätte.

2. Wiederaufnahme der Verfahren

Der Beschwerdeführer erachtet sich durch die unrichtige Anwendung des § 303 BAO verletzt, weil die als Wiederaufnahmegründe herangezogenen Tatsachen der Finanzbehörde bereits bei Erlassung der Erstbescheide bekannt gewesen seien. Der Einkommensteuererklärung 1996 sei ein Verzeichnis beigelegt, in dem das

verfahrensgegenständliche Inventar in D. genau angeführt worden sei. 1997 und 1998 habe der Beschwerdeführer, von der Finanzbehörde unbeanstandet, die AfA für Inventar und Raumkosten in D. beansprucht. In der zur Zahl 99/15/0177 protokollierten Verwaltungsgerichtshofsbeschwerde vom 26. August 1999 führe der Beschwerdeführer aus, er habe nicht die geringste Absicht, die Raumeinheit in D. zu reprivatisieren, sondern möchte sie auch weiterhin betrieblich nutzen. Der Beschwerdeführer habe schon vor 1999 keinen Hehl daraus gemacht, dass er die Raumeinheit in D. nicht als Arbeitszimmer, sondern als betrieblich genutzten Kanzleiraum sehe und nutze und weiterhin Betriebsausgaben beanspruchen werde. Der Beschwerdeführer erachtet sich durch die unrichtige Anwendung des Paragraph 303, BAO verletzt, weil die als Wiederaufnahmegründe herangezogenen Tatsachen der Finanzbehörde bereits bei Erlassung der Erstbescheide bekannt gewesen seien. Der Einkommensteuererklärung 1996 sei ein Verzeichnis beigelegt, in dem das verfahrensgegenständliche Inventar in D. genau angeführt worden sei. 1997 und 1998 habe der Beschwerdeführer, von der Finanzbehörde unbeanstandet, die AfA für Inventar und Raumkosten in D. beansprucht. In der zur Zahl 99/15/0177 protokollierten Verwaltungsgerichtshofsbeschwerde vom 26. August 1999 führe der Beschwerdeführer aus, er habe nicht die geringste Absicht, die Raumeinheit in D. zu reprivatisieren, sondern möchte sie auch weiterhin betrieblich nutzen. Der Beschwerdeführer habe schon vor 1999 keinen Hehl daraus gemacht, dass er die Raumeinheit in D. nicht als Arbeitszimmer, sondern als betrieblich genutzten Kanzleiraum sehe und nutze und weiterhin Betriebsausgaben beanspruchen werde.

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen u.a. in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Gemäß Paragraph 303, Absatz 4, BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen u.a. in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Maßgebend ist in diesem Zusammenhang, ob der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumption zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können (vgl. das hg. Erkenntnis vom 4. März 2009, 2004/15/0135, 0136, mwN). Hierbei kommt es auf den Wissensstand der Behörde (auf Grund der Abgabenerklärungen und ihrer Beilagen) im jeweiligen Veranlagungsjahr an (vgl. für viele das hg. Erkenntnis vom 18. Dezember 2008, 2006/15/0208). Maßgebend ist in diesem Zusammenhang, ob der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumption zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 4. März 2009, 2004/15/0135, 0136, mwN). Hierbei kommt es auf den Wissensstand der Behörde (auf Grund der Abgabenerklärungen und ihrer Beilagen) im jeweiligen Veranlagungsjahr an vergleiche , für viele das hg. Erkenntnis vom 18. Dezember 2008, 2006/15/0208).

Vor diesem Hintergrund geht das Vorbringen des Beschwerdeführers ins Leere. Die belangte Behörde stellte fest, dass aus den Abgabenerklärungen der Jahre 1999 bis 2001 und aus den Beilagen zu den Abgabenerklärungen nicht hervor gehe, dass die Aufwendungen für Räumlichkeiten und Einrichtung in D. geltend gemacht und 2001 ein "Rennrad" angeschafft worden seien. Gegenteiliges wird vom Beschwerdeführer, der auf dem Standpunkt steht, dass er nicht verpflichtet sei, "dem Finanzamt schon einmal offen gelegte Tatsachen in jeder weiteren Eingabe oder in jeder weiteren Steuererklärung jährlich zu wiederholen", nicht behauptet. Damit erweist sich aber die Wiederaufnahme der Verfahren nach § 303 Abs. 4 BAO als mit der Rechtslage im Einklang. Vor diesem Hintergrund geht das Vorbringen des Beschwerdeführers ins Leere. Die belangte Behörde stellte fest, dass aus den Abgabenerklärungen der Jahre 1999 bis 2001 und aus den Beilagen zu den Abgabenerklärungen nicht hervor gehe, dass die Aufwendungen für Räumlichkeiten und Einrichtung in D. geltend gemacht und 2001 ein "Rennrad" angeschafft worden seien. Gegenteiliges wird vom Beschwerdeführer, der auf dem Standpunkt steht, dass er nicht verpflichtet sei, "dem Finanzamt schon einmal offen gelegte Tatsachen in jeder weiteren Eingabe oder in jeder weiteren Steuererklärung jährlich zu wiederholen", nicht behauptet. Damit erweist sich aber die Wiederaufnahme der Verfahren nach Paragraph 303, Absatz 4, BAO als mit der Rechtslage im Einklang.

3. Arbeitszimmer

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 idFBGBl. Nr. 201/1996 sind Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung nicht abzugsfähig. Bildet jedoch 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, sind Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung nicht abzugsfähig. Bildet jedoch 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 Beschwerde wendet sich zunächst dagegen, dass die belangte Behörde § 20 EStG 1988 angewandt hat und vermeint, dass allein § 4 Abs. 4 leg. cit. bestimme, was Betriebsausgaben seien. Die Beschwerde wendet sich zunächst dagegen, dass die belangte Behörde Paragraph 20, EStG 1988 angewandt hat und vermeint, dass allein Paragraph 4, Absatz 4, leg. cit. bestimme, was Betriebsausgaben seien.

Dem ist zu entgegnen, dass § 20 EStG 1988 Bestimmungen enthält, durch die die Sphäre der Einkommenserzielung (Ermittlung der Einkünfte) von der Sphäre der Einkommensverwendung getrennt werden soll. Aufwendungen und Ausgaben wird die Abzugsfähigkeit bei den einzelnen Einkünften wegen ihres ausschließlich oder nahezu ausschließlich privaten Charakters oder im Hinblick auf das Zusammentreffen von betrieblicher oder beruflicher Veranlassung mit privater Veranlassung nach näherer Anordnung vom Gesetz versagt. § 20 gilt ohne Unterschied für alle Einkunftsarten (siehe Doralt/Kofler, EStG11, § 20 Tz 3, mwN). Dem ist zu entgegnen, dass Paragraph 20, EStG 1988 Bestimmungen enthält, durch die die Sphäre der Einkommenserzielung (Ermittlung der Einkünfte) von der Sphäre der Einkommensverwendung getrennt werden soll. Aufwendungen und Ausgaben wird die Abzugsfähigkeit bei den einzelnen Einkünften wegen ihres ausschließlich oder nahezu ausschließlich privaten Charakters oder im Hinblick auf das Zusammentreffen von betrieblicher oder beruflicher Veranlassung mit privater Veranlassung nach näherer Anordnung vom Gesetz versagt. Paragraph 20, gilt ohne Unterschied für alle Einkunftsarten (siehe Doralt/Kofler, EStG11, Paragraph 20, Tz 3, mwN).

Die Beschwerde trägt weiters vor, dass § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 auf den vorliegenden Fall nicht anwendbar sei, weil der Begriff Arbeitszimmer nur einen Raum umfasse, wohingegen die Raumeinheit in D. aus zwei Räumen bestehe und zudem nicht im Wohnungsverband gelegen, sondern durch Mauer und Tür vom Wohnbereich vollkommen getrennt und über den "Terrasseneingang 2 - also nicht über den zum Privatbereich führenden Haupteingang 1" - zu erreichen sei. Der angefochtene Bescheid ignoriere, dass das Haus in D. neben dem Terrasseneingang noch zwei weitere Eingänge habe. Die Beschwerde trägt weiters vor, dass Paragraph 20, Absatz eins, Ziffer 2, Litera d, EStG 1988 auf den vorliegenden Fall nicht anwendbar sei, weil der Begriff Arbeitszimmer nur einen Raum umfasse, wohingegen die Raumeinheit in D. aus zwei Räumen bestehe und zudem nicht im Wohnungsverband gelegen, sondern durch Mauer und Tür vom Wohnbereich vollkommen getrennt und über den "Terrasseneingang 2 - also nicht über den zum Privatbereich führenden Haupteingang 1" - zu erreichen sei. Der angefochtene Bescheid ignoriere, dass das Haus in D. neben dem Terrasseneingang noch zwei weitere Eingänge habe.

Auch mit diesem Vorbringen wird keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufgezeigt. Ob der als Arbeitszimmer genutzte Teil einer Wohnung aus einem oder zwei Räumen besteht, ist für die Beurteilung der Frage, ob § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 anwendbar ist oder nicht, ohne Belang (vgl. das hg. Erkenntnis vom 3. Juli 2003, 99/15/0177, sowie Doralt/Kofler, a. a.O., § 20 Tz 104/2, mwN). Auch mit diesem Vorbringen wird keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufgezeigt. Ob der als Arbeitszimmer genutzte Teil einer Wohnung aus einem oder zwei Räumen besteht, ist für die Beurteilung der Frage, ob Paragraph 20, Absatz eins, Ziffer 2, Litera d, EStG 1988 anwendbar ist oder nicht, ohne Belang vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 3. Juli 2003, 99/15/0177, sowie Doralt/Kofler, a. a.O., Paragraph 20, Tz 104/2, mwN).

Ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer liegt nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vor, wenn es einen Teil der Wohnung oder eines Einfamilienhauses darstellt und über einen gemeinsamen Eingang mit den Wohnräumlichkeiten verfügt (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 22. Jänner 2004, 2001/14/0004). Das ist gegenständlich der Fall, weil der als "Terrasseneingang 2" bezeichnete Eingang nach den unstrittigen Sachverhaltsfeststellungen im angefochtenem Bescheid den Zugang zum Arbeitszimmer und zum

Wohnbereich ermöglicht und die strittige Räumlichkeit "ausschließlich vom Innenbereich des Hauses durch eine 'Holztüre mit Glas' betreten werden kann". Ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer liegt nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vor, wenn es einen Teil der Wohnung oder eines Einfamilienhauses darstellt und über einen gemeinsamen Eingang mit den Wohnräumen verfügt vergleiche , z.B. das hg. Erkenntnis vom 22. Jänner 2004, 2001/14/0004). Das ist gegenständlich der Fall, weil der als "Terrasseneingang 2" bezeichnete Eingang nach den unstrittigen Sachverhaltsfeststellungen im angefochtenen Bescheid den Zugang zum Arbeitszimmer und zum Wohnbereich ermöglicht und die strittige Räumlichkeit "ausschließlich vom Innenbereich des Hauses durch eine 'Holztüre mit Glas' betreten werden kann".

Unverständlich sind die Beschwerdeausführungen, wonach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d 1988 auf eine Einrichtung abstelle und höchstens jenes Inventar zur Einrichtung zähle, "das - zumeist mit einer Wasserwaage - eingerichtet werden mußte". Unverständlich sind die Beschwerdeausführungen, wonach Paragraph 20, Absatz eins, Ziffer 2, Litera d, 1988 auf eine Einrichtung abstelle und höchstens jenes Inventar zur Einrichtung zähle, "das - zumeist mit einer Wasserwaage - eingerichtet werden mußte".

Das Beschwerdevorbringen, der angefochtene Bescheid konzidiere die ausschließlich betriebliche Nutzung des im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmers, weshalb für eine relevante (Mit-)Nutzung desselben im Rahmen der privaten Lebensführung kein Raum verbleibe, verhilft der Beschwerde ebenfalls nicht zum Erfolg.

Die belangte Behörde hat den Aufwendungen für die im Einfamilienhaus des Beschwerdeführers gelegenen Räumlichkeiten nicht wegen fehlender ausschließlich betrieblicher Nutzung die Anerkennung versagt, sondern unter Hinweis auf die mit dem Strukturanpassungsgesetz BGBl. Nr. 201/1996 eingeführte Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988. Die belangte Behörde hat den Aufwendungen für die im Einfamilienhaus des Beschwerdeführers gelegenen Räumlichkeiten nicht wegen fehlender ausschließlich betrieblicher Nutzung die Anerkennung versagt, sondern unter Hinweis auf die mit dem Strukturanpassungsgesetz Bundesgesetzblatt Nr. 201 aus 1996, eingeführte Bestimmung des Paragraph 20, Absatz eins, Ziffer 2, Litera d, EStG 1988.

Die Besonderheit des häuslichen Arbeitszimmers liegt darin, dass seine (Mit)Nutzung im Rahmen der Lebensführung vielfach nahe liegt, von der Behörde aber der Nachweis seiner Nutzung für die Lebensführung, zumal ein solcher Ermittlungen im Privatbereich des Steuerpflichtigen erfordert, nur schwer zu erbringen ist. Aus diesem Grund bestehen auch keine verfassungsrechtlichen Bedenken, wenn der Gesetzgeber die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer davon abhängig macht, dass es den Mittelpunkt der entsprechenden Betätigung des Steuerpflichtigen darstellt (vgl. das hg. Erkenntnis vom 29. Jänner 2003, 99/13/0076, mwN). Die Besonderheit des häuslichen Arbeitszimmers liegt darin, dass seine (Mit)Nutzung im Rahmen der Lebensführung vielfach nahe liegt, von der Behörde aber der Nachweis seiner Nutzung für die Lebensführung, zumal ein solcher Ermittlungen im Privatbereich des Steuerpflichtigen erfordert, nur schwer zu erbringen ist. Aus diesem Grund bestehen auch keine verfassungsrechtlichen Bedenken, wenn der Gesetzgeber die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer davon abhängig macht, dass es den Mittelpunkt der entsprechenden Betätigung des Steuerpflichtigen darstellt vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 29. Jänner 2003, 99/13/0076, mwN).

Im Erkenntnis vom 3. Juli 2003, 99/15/0177, das den Beschwerdeführer betraf, hat der Verwaltungsgerichtshof zu Recht erkannt, dass der Mittelpunkt der beruflichen und betrieblichen Tätigkeit eines Freiberuflers mit auswärtiger Betriebsstätte (Kanzlei) nicht in dem im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmer zu sehen und der Mittelpunkt der Tätigkeit eines Vortragenden nicht im häuslichen Arbeitszimmer gelegen ist. Nach Ergehen dieses Erkenntnisses wurde beim Beschwerdeführer neuerlich eine Betriebsprüfung durchgeführt. Dabei stellte der Prüfer fest, dass wiederum Aufwendungen für das Arbeitszimmer in D. geltend gemacht worden seien, obwohl dieses nicht Mittelpunkt der vom Beschwerdeführer ausgeübten Tätigkeit sei. Diese Feststellung wurde in der Berufung als unrichtig bezeichnet und vorgebracht, dass Einrichtung und Raumkosten in D. solche in G. substituierten und zur Bewältigung des anwachsenden "Aufbewahrungsvolumens" erforderlich seien. Im Vorhalteverfahren wurde - ohne zeitliche Konkretisierung - vorgebracht, dass der Beschwerdeführer in D. immer mehr Akten, Schriftsätze und Briefe studiere, konzipiere und diktiere, die Buchhaltung erledige und "Konferenzen mit Klienten aus dem südlichen Grazer Raum" abhalte. Dass der Kanzleisitz in G. nicht mehr der Ausübung der freiberuflichen Tätigkeit gedient habe und nur formell aufrechterhalten worden sei, wurde im Verwaltungsverfahren nicht behauptet und ist aus der Aktenlage nicht ableitbar. In der Beschwerde wird dazu zwar vorgebracht, dass sich der "Betriebsschwerpunkt" von G. nach D. verlagert habe und der Beschwerdeführer seit 2005 wieder ausschließlich in D. "rechtsberuflich" tätig sei. Dass der

"Betriebsschwerpunkt" vor Aufgabe des Kanzleisitzes in G. nach D. verlagert wurde, ist aber -

mangels entsprechender Konkretisierung dieses Vorbringens - auch der Beschwerde nicht zu entnehmen. Damit kann der belangten Behörde aber nicht mit Erfolg entgegen getreten werden, wenn sie unter Bezugnahme auf das oben angeführte Erkenntnis, davon ausgegangen ist, dass sich der Mittelpunkt der freiberuflichen Tätigkeit des Beschwerdeführers auch im Streitzeitraum in G. befand.

Da dem Beschwerdeführer spätestens mit Ergehen des Erkenntnisses vom 3. Juli 2003 bekannt war, dass die Aufwendungen für das Arbeitszimmer in D. nur dann Berücksichtigung finden können, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der freiberuflichen Tätigkeit bildet, wäre es an ihm gelegen, den Nachweis für das Vorliegen dieser Voraussetzung zu führen, weshalb der belangten Behörde auch nicht zum Vorwurf gemacht werden kann, dass sie amtswegige Ermittlungen dazu unterlassen habe. Schließlich geht es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht an, im Verwaltungsverfahren untätig zu bleiben, um sodann im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof zu behaupten, die belangte Behörde hätte Verfahrensvorschriften verletzt (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 18. Jänner 1990, 89/16/0099). Dass der angefochtene Bescheid nicht hinreichend begründet worden wäre, trifft ebenfalls nicht zu. Da dem Beschwerdeführer spätestens mit Ergehen des Erkenntnisses vom 3. Juli 2003 bekannt war, dass die Aufwendungen für das Arbeitszimmer in D. nur dann Berücksichtigung finden können, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der freiberuflichen Tätigkeit bildet, wäre es an ihm gelegen, den Nachweis für das Vorliegen dieser Voraussetzung zu führen, weshalb der belangten Behörde auch nicht zum Vorwurf gemacht werden kann, dass sie amtswegige Ermittlungen dazu unterlassen habe. Schließlich geht es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht an, im Verwaltungsverfahren untätig zu bleiben, um sodann im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof zu behaupten, die belangte Behörde hätte Verfahrensvorschriften verletzt (vergleiche, z.B. das hg. Erkenntnis vom 18. Jänner 1990, 89/16/0099). Dass der angefochtene Bescheid nicht hinreichend begründet worden wäre, trifft ebenfalls nicht zu.

Die Beschwerde erweist sich daher in Bezug auf das Arbeitszimmer als insgesamt unbegründet.

4. Fahrrad

Im angefochtenen Bescheid wurden die Aufwendungen und Vorsteuern im Zusammenhang mit dem streitgegenständlichen Fahrrad nicht anerkannt. Dem Vorbringen des Beschwerdeführers, dass er das 2001 angeschaffte Fahrrad für betriebliche Fahrten zwischen G. und D. verwendet habe, hat die belangte Behörde keinen Glauben geschenkt, weil es sich dabei um ein Rennrad handelt, das keinen Gepäckträger aufweist, nur mit entsprechender Sportbekleidung (kurze oder lange Radhose, eigene Radschuhe) benützt werden kann und für Fahrten im Stadtgebiet wegen der schmalen Reifen und der dadurch erhöhten Unfallgefahr, ungeeignet sei. Dem Berufungsvorbringen, dass das Fahrrad als Werbemittel bzw. Werbeträger für die anwaltlichen Leistungen des Beschwerdeführers auf den Fachgebieten Sportrecht und Verkehrsrecht diene, ist die belangte Behörde mit der Begründung nicht gefolgt, dass Passanten aus der bloßen Benutzung eines Rennrades keine spezifische Assoziation zum Beruf des jeweiligen Benutzers herstellen würden. Dem Berufungsvorbringen, dass Radfahren der Förderung der Gesundheit diene, hat die belangte Behörde schließlich entgegen gehalten, dass Aufwendungen für die Körper- und Gesundheitspflege unter die gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 nicht abziehbaren Aufwendungen fielen. Im angefochtenen Bescheid wurden die Aufwendungen und Vorsteuern im Zusammenhang mit dem streitgegenständlichen Fahrrad nicht anerkannt. Dem Vorbringen des Beschwerdeführers, dass er das 2001 angeschaffte Fahrrad für betriebliche Fahrten zwischen G. und D. verwendet habe, hat die belangte Behörde keinen Glauben geschenkt, weil es sich dabei um ein Rennrad handelt, das keinen Gepäckträger aufweist, nur mit entsprechender Sportbekleidung (kurze oder lange Radhose, eigene Radschuhe) benützt werden kann und für Fahrten im Stadtgebiet wegen der schmalen Reifen und der dadurch erhöhten Unfallgefahr, ungeeignet sei. Dem Berufungsvorbringen, dass das Fahrrad als Werbemittel bzw. Werbeträger für die anwaltlichen Leistungen des Beschwerdeführers auf den Fachgebieten Sportrecht und Verkehrsrecht diene, ist die belangte Behörde mit der Begründung nicht gefolgt, dass Passanten aus der bloßen Benutzung eines Rennrades keine spezifische Assoziation zum Beruf des jeweiligen Benutzers herstellen würden. Dem Berufungsvorbringen, dass Radfahren der Förderung der Gesundheit diene, hat die belangte Behörde schließlich entgegen gehalten, dass Aufwendungen für die Körper- und Gesundheitspflege unter die gemäß Paragraph 20, Absatz eins, Ziffer eins, EStG 1988 nicht abziehbaren Aufwendungen fielen.

Die Beschwerde trägt unter dem Gesichtspunkt der Verletzung von Verfahrensvorschriften vor, der angefochtene Bescheid sehe als nicht erwiesen bzw. nicht glaubwürdig an, dass der Beschwerdeführer das streitgegenständliche Fahrrad für berufliche Fahrten zwischen G. und D. und innerhalb von G. angeschafft und verwendet habe. Die belangte Behörde habe in diesem Punkt keine Ermittlungen angestellt, dadurch ihre Pflicht zur Erhebung und amtswegigen Ermittlung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes verletzt und dem Beschwerdeführer keine Gelegenheit zur Wahrung seiner Rechte und rechtlichen Interessen gegeben.

Diesem Vorbringen ist vorweg zu entgegnen, dass die Nutzung des strittigen Fahrrads für berufliche Fahrten zwischen G. und D. und innerhalb von G. in der Berufung nur behauptet wurde und die Berufung kein Beweisanbot zu dieser Frage enthält. Abgesehen davon führte der Beschwerdeführer in der Vorhaltsbeantwortung aus, dass er das Fahrrad zuerst überhaupt nicht gefahren, sondern als Werbemittel eingesetzt habe und dann nicht viel gefahren sei, weshalb die für "2001/2002" getätigten Wartungskosten vernachlässigbar seien, was im Widerspruch zum Berufungsvorbringen steht, das Fahrrad sei im Streitzeitraum (2001 und 2002) für berufliche Fahrten zwischen G. und D. und innerhalb von G. verwendet worden. Es stößt daher schon deshalb auf keine vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifenden Bedenken, wenn die belangte Behörde zur Überzeugung gelangte, dass das Fahrrad tatsächlich nicht für berufliche Fahrten zwischen G. und D. und innerhalb von G. verwendet wurde. Damit gehen auch die Beschwerdeausführungen, dass jedes Fahrzeug für betriebliche Fahrten tauglich sei, ins Leere.

Die Beschwerde trägt weiters vor, die sportliche Erscheinung, die die belangte Behörde mit dem 2001 angeschafften Fahrrad verbinde, sei der Beweggrund gewesen, es als Werbemittel anzuschaffen. Denn damit - so die Beschwerde weiter - lasse sich genau die Werbebotschaft "(Anwalt (Jus) + Sport = Sportrecht)" vermitteln, die der Beschwerdeführer anstrebe.

Dem ist zu erwidern, dass der bloße Besitz eines Rennrades wohl kaum die vom Beschwerdeführer aufgestellte Assoziationskette auslösen wird und es keines Rennrades bedarf um (potentielle) Klienten darauf aufmerksam zu machen, dass man als Anwalt auf dem Gebiet des Sportrechts tätig ist. Abgesehen davon wurde von der belangten Behörde zutreffend darauf hingewiesen, dass die Benutzung eines Rennrades regelmäßig keine Rückschlüsse auf den Beruf des jeweiligen Benutzers zulässt. Der belangten Behörde kann auch nicht mit Erfolg entgegengetreten werden, wenn sie vermeint, dass ein auf dem Gebiet des Sportrechts tätiger Rechtsanwalt nicht selbst alle Sportarten betreiben müsse. Folglich kann der belangten Behörde nicht mit Erfolg entgegengetreten werden, wenn sie die vom Beschwerdeführer behauptete Werbewirkung des Fahrrades als nicht gegeben erachtet hat.

Soweit die Beschwerde schließlich vermeint, dass Radfahren - als probate und anerkannte Bewegungsform im Dienste der Volksgesundheit und Krankheitsprophylaxe, die zudem erlahmte Gehirnzellen mobilisiere - eine "Fit for business-Maßen" darstelle, die nicht dem privaten Lebensbereich zugeordnet werden könne, ist ihr entgegenzuhalten, dass der Kreis der durch § 20 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 umschriebenen Aufwendungen auch die Ausgaben für Körper- und Gesundheitspflege umfasst (vgl. Hofstätter/Reichel, EStG 1988, TZ 2 zu § 20, mwN). Soweit die Beschwerde schließlich vermeint, dass Radfahren - als probate und anerkannte Bewegungsform im Dienste der Volksgesundheit und Krankheitsprophylaxe, die zudem erlahmte Gehirnzellen mobilisiere - eine "Fit for business-Maßen" darstelle, die nicht dem privaten Lebensbereich zugeordnet werden könne, ist ihr entgegenzuhalten, dass der Kreis der durch Paragraph 20, Absatz eins, Ziffer eins, EStG 1988 umschriebenen Aufwendungen auch die Ausgaben für Körper- und Gesundheitspflege umfasst vergleiche , Hofstätter/Reichel, EStG 1988, TZ 2 zu Paragraph 20,, mwN).

Da die belangte Behörde ohne Verletzung von Verfahrensvorschriften davon ausgehen durfte, dass das strittige Fahrrad nicht für betriebliche Fahrten verwendet wurde, die behauptete Werbewirkung zu Recht als nicht gegeben erachtet wurde und Aufwendungen für die Gesundheitspflege gemäß § 20 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 nicht als Betriebsausgaben absetzbar sind, zeigen auch die das Fahrrad betreffenden Beschwerdeausführungen keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf. Da die belangte Behörde ohne Verletzung von Verfahrensvorschriften davon ausgehen durfte, dass das strittige Fahrrad nicht für betriebliche Fahrten verwendet wurde, die behauptete Werbewirkung zu Recht als nicht gegeben erachtet wurde und Aufwendungen für die Gesundheitspflege gemäß Paragraph 20, Absatz eins, Ziffer eins, EStG 1988 nicht als Betriebsausgaben absetzbar sind, zeigen auch die das Fahrrad betreffenden Beschwerdeausführungen keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf.

Die Beschwerde erweist sich daher insgesamt als unbegründet und war gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen. Die Beschwerde erweist sich daher insgesamt als unbegründet und war gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen.

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 29. Juli 2010

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2010:2006150006.X00

Im RIS seit

27.08.2010

Zuletzt aktualisiert am

09.01.2015

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at