jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2007/6/21 2004/15/0060

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 21.06.2007

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §292 idF 2002/I/097;
EStG 1988 §16 Abs1 Z8 lite;
EStG 1988 §16 Abs1;
EStG 1988 §20 Abs1 Z2 litd;
EStG 1988 §8 Abs1;
VwGG §42 Abs2 Z3;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Stoll und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Kinsky, über die Beschwerde des Finanzamtes Salzburg-Land gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Salzburg, vom 1. April 2004, Zl. RV/0723-S/02, betreffend Einkommensteuer für 2000, (mitbeteiligte Partei:

Ing. T S in E, vertreten durch Dr. mult. Dieter Kindel und DDr. Klaus Kindel, Rechtsanwälte in 1010 Wien, Rosenbursenstraße 4), zu Recht erkannt:

Spruch

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

Begründung

Ing. T.S., die mitbeteiligte Partei, erzielte im Streitjahr 2000 u.a. als Angestellter der T GmbH Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Mit seiner Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für 2000 machte Ing. T.S. Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, geltend und schlüsselte diese in einer Beilage auf. Er habe eine Liegenschaft in E. gekauft und setze aus den Anschaffungskosten von rund 4,500.000 S einen Gebäudeanteil von 75 % an, den er wiederum je zur Hälfte auf "privat" und "betrieblich" aufteile. Von einer solcherart gewonnenen "Abschreibungsbasis" von rund 1,700.000 S machte er 2 % als Werbungskosten geltend. Die "Inbetriebnahme" habe im März 2000 begonnen, Finanzierungskosten würden erst mit 2001 "zu laufen" beginnen. Anschaffungsnebenkosten seien noch nicht vorgeschrieben worden. Weiters machte Ing. T.S. u. a. die Absetzung für Abnutzung (AfA) für Einrichtungsgegenstände, die Anschaffungskosten geringwertiger Wirtschaftsgüter, Energiekosten

und schließlich unstrittige Aufwendungen für "Fachliteratur, Verbrauchsmaterial, Büromaterial und Kilometergelder" als Werbungskosten geltend. Laut einer beigelegten Erklärung der T GmbH müsse er für berufliche Zwecke ein Büro nützen können. Dieses werde "von der Firma" nicht zur Verfügung gestellt. Aus diesem Grund würden sämtliche damit zusammenhängenden Kosten als Werbungskosten geltend gemacht. Dabei handle es sich um die erwähnte "Abschreibung" in Höhe von rund 35.000 S, um geringfügige Wirtschaftsgüter im Gesamtbetrag von rund 25.000 S sowie um Energiekosten von rund 2.000 S.

Der Abgabenerklärung war ein Schreiben der T GmbH an Ing. T.S. vom 8. Februar 2001 angeschlossen, worin die T GmbH bestätigte, dass Ing. T.S. seit 1. April 1998 in ihrem Unternehmen beschäftigt sei. Auf Grund seines Aufgabengebietes als Account Manager sei Ing. T.S. im gesamten Bundesgebiet tätig. Für administrative Tätigkeiten und Geschäftstreffen sei ein repräsentatives Büro notwendig, welches auch im Rahmen eines nunmehr erweiterten Tätigkeitsgebietes verstärkt für Besprechungen Verwendung finden müsse. Von hier aus fände auch die Verbindung mit dem deutschen Mutterunternehmen statt. Ing. T.S. sei als Account Manager in der Produktsparte Spaceline mit der Kundenwerbung und der damit verbundenen Vermittlung von Aufträgen für eine S. GmbH, ein Unternehmen der T-Gruppe, betraut.

Das beschwerdeführende Finanzamt setzte mit Bescheid vom 5. Dezember 2001 die Einkommensteuer für 2000 für die mitbeteiligte Partei fest, erkannte jedoch nur einen geringeren als den geltend gemachten Betrag an Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, an. Begründend führte das Finanzamt aus, Werbungskosten für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung lägen nur dann vor, wenn dieses den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Antragstellers bilde. Diese Voraussetzungen seien im Fall der mitbeteiligten Partei nicht gegeben. Daher könnten die diesbezüglich als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen nicht berücksichtigt werden.

Dagegen berief die mitbeteiligte Partei mit der Begründung, sie habe die Werbungskosten "für das Dienstverhältnis Firma T. schlüssig dargelegt". Auch ein Arbeitnehmer könne Werbungskosten für ein im Rahmen seiner Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit benötigtes Büro geltend machen, welches den Mittelpunkt der gesamten beruflichen und betrieblichen Arbeit bilde. Dieser Umstand liege vor und sei entsprechend dargelegt worden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 29. April 2002 wies das beschwerdeführende Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 dürften Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer einschließlich der Kosten seiner Einrichtung "bei der Einkunftsart" nicht abgezogen werden. Dies sei dann nicht der Fall, wenn ein derartiges Arbeitszimmer ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt werde und somit den Mittelpunkt der Tätigkeit darstelle. "Dazu" zählten z. B. die Berufsgruppe der Schriftsteller, Dichter, Maler, Heimarbeiter, Heimbuchhalter, Teleworker, nicht aber die der Lehrer, Richter, Künstler oder Vertreter. Die mitbeteiligte Partei sei als Account Manager im gesamten Bundesgebiet tätig und führe ein Arbeitszimmer für administrative Tätigkeiten sowie Geschäftstreffen. Da aber der Mittelpunkt einer Tätigkeit nach ihrem Schwerpunkt zu beurteilen sei, könne im Beschwerdefall die Annahme gerechtfertigt werden, dass der Schwerpunkt der ausgeübten Tätigkeit der mitbeteiligten Partei im Außendienst liege. Damit sei dem Erfordernis einer ausschließlichen oder fast ausschließlichen beruflichen Nutzung des Arbeitszimmers nicht entsprochen.

Im daraufhin gestellten Vorlageantrag führte die mitbeteiligte Partei aus, für ihre Tätigkeiten sei ein Arbeitszimmer unabdingbar. Dies werde auch vom Arbeitgeber verlangt; der Umstand sei somit unstrittig. Das Arbeitszimmer werde überdies ausschließlich betrieblich genutzt, es stelle auch den ausschließlichen Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit dar. Die mitbeteiligte Partei sei als Account Manager in dieser Funktion mit einem "Teleworker" vergleichbar. Geschäftliche Treffen und Verhandlungen seien nur in diesem Büro abzuführen, überdies werde die gesamte administrative Arbeit nur in diesem Büro erledigt. Gelegentliche Reisetätigkeit führe nicht zur Verlagerung des Arbeitsortes über das gesamte Bundesgebiet.

Das Finanzamt legte die Berufung der Abgabenbehörde II. Instanz vor.

Mit Vorhalt vom 3. März 2003 fragte das - offenbar von der belangten Behörde nach § 279 Abs. 2 BAO herangezogene - beschwerdeführende Finanzamt die mitbeteiligte Partei, was ein Account Manager sei und welche Tätigkeit sie ausübe. Weiters ersuchte das Finanzamt um eine genaue Darstellung der Reisetätigkeit der mitbeteiligten Partei und um

Stellungnahme zu dem Umstand, dass die gesamte Wohnnutzfläche der Wohnung der mitbeteiligten Partei rund 150 m2 betrage, wovon auf das "Atelier (Büro)" rund 54 m2 entfielen, was 36 % entspreche, während die mitbeteiligte Partei 50 % der Anschaffungskosten als Werbungskosten geltend gemacht habe.

Darauf antwortete die mitbeteiligte Partei mit Schriftsatz vom 24. März 2003, ein Account Manager sei das Bindeglied zwischen speziellen Kunden, Branchen und Märkten und dem Unternehmen, der für alle in diesem Zusammenhang anfallenden Prozesse und Aufgaben im Unternehmen verantwortlich und im Bereich des Sales and Customer Management angesiedelt sei. Zur ausgeübten Tätigkeit legte sie eine Darstellung des Vertriebsprozesses der T GmbH vor. Die Reisetätigkeit sei durch Schulungen, Kunden-Meetings außerhalb des Büros, Sales Meetings, "TSM", das seien regelmäßige Treffen zu gemeinsamen Geschäftsfällen, Accountplaning, Kick-Off-Meetings (Meeting mit den zusammenarbeitenden Projektteams) und Thementage (unternehmensinterne Information) bedingt. Zur Bürofläche legte sie die Baupläne bei und führte aus, das Büro liege genau über der eigenen Wohnung.

In einem in den vorgelegten Verwaltungsakten enthaltenen Aktenvermerk des Finanzamtes vom 24. Juni 2003 wird festgehalten, dass bei der mitbeteiligten Partei Anfang 2003 von einem Erhebungsorgan eine Nachschau durchgeführt worden sei, woraufhin die "örtlichen Gegebenheiten auf Grund der damaligen visuellen Wahrnehmungen bzw. einer telefonischen Rücksprache mit (mitbeteiligte Partei(" dargestellt würden. Das gegenständliche Arbeitszimmer befinde sich im Obergeschoss der Wohnung des Steuerpflichtigen. Die Räumlichkeiten seien nur über eine Wendeltreppe, im Wohnungsverband gelegen, zu erreichen (ein Zugang von außen bestehe nicht). Das gesamte Obergeschoss sei als eine Ebene angelegt, lediglich das im vorliegenden Plan eingezeichnete Bad sei räumlich abgetrennt. In diesem Nassraum befinde sich ein WC (werde benutzt), eine kleine Brausetasse, ein Waschbecken und eine Ablage für Ordner. Im eigentlichen Arbeitszimmer befänden sich ein Schreibtisch mit EDV, Fax und Arbeitsunterlagen, eine Couch mit zwei Sesseln, Tisch und einem Großbildfernseher (Präsentationsecke), eine Arbeitsbibliothek mit Kaffeemaschine und Gläsern für Mineralwasser und ein Flip Chart.

Mit Schriftsatz vom 24. Juli 2003 ergänzte die mitbeteiligte Partei - offensichtlich auf Grund eines Telefonates mit der Referentin der belangten Behörde - die Beschreibung ihrer beruflichen Tätigkeit: Ihre Berufsbezeichnung sei "Key Account Manager" und diese Tätigkeit werde für die T GmbH, Division Tr, ausgeübt. Die "Division Tr" bestehe derzeit aus fünf Personen, die im Rahmen der Aufgabenstellung als "Agent" IT-Dienstleistungen zwischen dem "Prinzipal" Tr und den Kunden unterstütze. Der Key Account Manager sei bei der Division Tr als Bindeglied zwischen dem Prinzipal Tr (Steuerung der internen und externen Abläufe) und dem Kunden. Das Geschäft erstrecke sich von Beratungsdienstleistungen bis zum kompletten IT-Outsourcing (Übernahme der gesamten EDV von Kunden). Dies setze schwerpunktmäßig folgende Anforderungen und Aufgaben an den Key Account Manager:

"Vorqualifizierung von zu erbringenden Dienstleistungen für

den Kunden

Erarbeitung der Lösungspositionierung

Führung und Information des internen Sales Teams

Vertriebs- und Marketingplanung

Vermittlung der Kundenverträge

Wartung der Stammdaten

Koordination der Rechtsabteilungen

Analyse und Optimierung von Geschäftsprozessen Präsentation von Lösungsmöglichkeiten (intern und extern) Zusammenführung der Dienstleistungen der Divisionen:

Hosting Service, Onsite-Service und Application & Solution

Koordination Division übergreifender Angebote, Ausschreibungen, sowie Unterstützung der Projekt- und Auftragsabwicklung zwischen Kunden und dem Prinzipal

Präsentation des Prinzipal, und deren Dienstleistungen Qualitätskontrolle der zu erbringenden Dienstleistung

(Reviewboards)

Strategische Planung mit TSM (Tr-Salesmethode) Kunden Opportunity Management (Strategische Entwicklung von

Bestandskunden)

Koordination des Reklamationsmanagements mit den Divisionen Pflege des CRM Programms SAM"

Die Voraussetzung, um den Beruf ausüben zu können und den beruflichen Anforderungen des Unternehmens gerecht zu werden, setze ein Büro voraus, das auch den Mittelpunkt der Tätigkeit der mitbeteiligten Partei darstelle. Ein solches Büro werde vom Dienstgeber nicht zur Verfügung gestellt, es müsse daher von der mitbeteiligten Partei zur Verfügung gestellt werden. Dieser Punkt habe als Ausgangsbasis für die Anstellung gegolten.

In einem Schriftsatz vom 7. November 2003 an die belangte Behörde hält das beschwerdeführende Finanzamt fest, der Dienstvertrag vom 14. April 1998 enthalte keine Verpflichtung der mitbeteiligten Partei, ein Arbeitszimmer einzurichten. Die von der mitbeteiligten Partei gelieferte Reiseaufstellung sowie die steuerfrei ausbezahlten Reisekostenersätze zeigten, dass die mitbeteiligte Partei "oft" im Außendienst unterwegs sei. Zu einem modernen und erfolgsorientierten Management gehöre es, die Präsentation der jeweiligen Produktsparten direkt bei den potentiellen Kunden und Entscheidungsträgern durchzuführen und nicht die Kunden zu sich an den Wohnsitz zu einer Produktpräsentation zu bitten. Bei Art und Höhe des Auftragsvolumens werde es unumgänglich sein, dass die mitbeteiligte Partei regelmäßig Rücksprache mit der Firmenleitung halte und sie über die Auftragsentwicklung persönlich informiere. Es sei unglaubwürdig, dass die Geschäftsleitung in Wien der mitbeteiligten Partei nicht die nötigen Büroräumlichkeiten zur Verfügung stelle, zumal die Kollegen der mitbeteiligten Partei am Firmensitz in Wien arbeiteten und angenommen werden könne, dass die erforderlichen Arbeitsmöglichkeiten dort auch für die mitbeteiligte Partei gegeben seien. Der Arbeitgeber komme den privaten Wohnbedürfnissen der mitbeteiligten Partei sowie dessen nebenberuflicher Vortragstätigkeit entgegen und räume ihm die Möglichkeit ein, einen Teil der Arbeit bei sich in der Wohnung in E. zu erledigen. Nach Auffassung des Finanzamtes seien für die teilweise berufliche Nutzung der Wohnung nahezu ausschließlich persönliche Beweggründe maßgebend.

Auf Vorhalt dieser Ausführungen replizierte die mitbeteiligte Partei mit Schriftsatz vom 12. Jänner 2004, sie habe weit mehr als die Hälfte der Normalarbeitszeit im in Rede stehenden Arbeitszimmer gearbeitet. Der vom beschwerdeführenden Finanzamt angesprochene Dienstvertrag von 1998 sei ursprünglich in engem Rahmen gefasst worden. Im Rahmen der Ausweitung des Aufgabengebietes und der Verantwortung sei dieser ohne schriftliche Adaptierung konkludent den faktischen Gegebenheiten angepasst worden. Aus einer dem Schriftsatz angeschlossenen Bestätigung des Arbeitgebers sei ersichtlich, dass der Arbeitgeber das in Rede stehende Büro von der mitbeteiligten Partei als Notwendigkeit voraussetze. Die mitbeteiligte Partei habe kein Büro in Wien oder in Deutschland. Die geltend gemachten AfA-Sätze ergäben sich aus §§ 7 und 8 EStG, welche Bestimmungen höhere AfA-Sätze vorsehen, als sie bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zur Anwendung kämen.

Das im Schriftsatz erwähnte Schreiben des Arbeitgebers ist ein Schreiben der T GmbH vom 18. Dezember 2003 an die mitbeteiligte Partei, womit die T GmbH bestätigte, dass sich der Umfang des Aufgabengebietes des Ing. T.S. (der mitbeteiligten Partei), der als Key Account Manager mit der Akquisition von Aufträgen befasst sei, erweitert habe. Dieser Umstand sei im Dienstvertrag nachträglich nicht berücksichtigt worden. Die T GmbH bestätige, dass Ing. T.S. im Büro Wien keinen Arbeitsplatz zur Verfügung stehe. Um jedoch seinen Aufgaben als Key Account Manager und den damit verbundenen notwendigen Tätigkeiten nachzukommen, stelle er einen Büroraum vereinbarungsgemäß selbst zur Verfügung, was somit als Dienstverpflichtung gelte. Dem Ing. T.S. sei ein Teil der Büroeinrichtung finanziert worden. In dem von Ing. T.S. zur Verfügung gestellten Büro würden interne Meetings mit Mitarbeitern der T GmbH sowie der Tr GmbH, sowie Meetings und Präsentationen mit Kunden und Lieferanten abgehalten. Das Büro werde sowohl von Mitarbeitern "der Firma Tr" als auch der T GmbH während ihres Aufenthaltes in Salzburg als Meeting-Raum genutzt. Der derzeitige Schwerpunkt des Erfolges des Ing. T.S. liege in der Vorbereitung, Aufbereitung und Abwicklung (z.B. Bearbeitung von Ausschreibungen, Koordination der Divisionen und des Sales Teams, Marketing Planung, usw.) von bereits abgeschlossenen oder erst zu vermittelnden Aufträgen und nicht im Abschluss der Aufträge vor Ort. "Rechtskräftige Verträge" würden ausschließlich vom "Prinzipal" abgeschlossen. Dem Ing. T.S. stehe auch von seinem Büro aus ein Anschluss an den Server des "Prinzipals" in Deutschland zur Verfügung, um die Bearbeitung der Stammdaten und Pflege der Kundenmanagement-Programme zu gewährleisten.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung der mitbeteiligten Partei Folge, setzte die Einkommensteuer für das Streitjahr 2000 im Instanzenzug fest und erkannte die strittigen, von der mitbeteiligten Partei geltend gemachten Werbungskosten an.

Nach Schilderung des Verwaltungsgeschehens und Wiedergabe der Bestimmungen des § 16 Abs. 1 und des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 sowie nach allgemeinen rechtlichen Ausführungen dazu, stellte die belangte Behörde fest, die mitbeteiligte Partei sei als Key Account Manager im Bereich der Informationstechnologie nichtselbständig tätig und habe daraus im Streitjahr einen Brutto-Jahreslohn von rund 1,100.000 S erzielt. Streitpunkt bildeten ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und die dafür geltend gemachten Aufwendungen in Höhe von 62.359 S. Der mitbeteiligten Partei stehe am Sitz des Arbeitgebers in Wien kein Arbeitszimmer zur Verfügung, sie sei nach der schriftlichen Bestätigung des Arbeitgebers vielmehr vereinbarungsgemäß selbst verpflichtet, für ein Arbeitszimmer Vorsorge zu treffen. Die Notwendigkeit der Einrichtung eines Arbeitszimmers für den in einer Spitzenposition in der Privatwirtschaft tätigen Mitbeteiligten ergebe sich aus der auferlegten Dienstverpflichtung, ein repräsentatives Büro am Standort Salzburg einzurichten. Nach der ausführlichen Tätigkeitsbeschreibung in der schriftlichen Stellungnahme der mitbeteiligten Partei und deren Arbeitgebers liege der Schwerpunkt der Tätigkeit der mitbeteiligten Partei in der Vorbereitung, Aufbereitung und Abwicklung von bereits abgeschlossenen oder erst abzuschließenden Verträgen. Demnach würden nur einige wenige (etwa vier bis fünf) Aufträge je Jahr bearbeitet oder dem "Prinzipal" vermittelt, welcher allein die Vertragsabschlüsse vornehme. Es handle sich hiebei um Kundenaufträge in Millionenhöhe, wie beispielsweise das "Outsourcing der ÖBB". Aufgabe der mitbeteiligten Partei sei es auch, umfangreiche Ausschreibungen zu bearbeiten, die bis 1.000 Seiten umfassen könnten. Nach glaubwürdigem Vorbringen diene das Arbeitszimmer auch dazu, um hier mit Hilfe des Großbildfernsehgerätes Präsentationen durchzuführen, wie auch Werbe-DVD der T GmbH zu zeigen, genauso wie das Büro generell dazu diene, Besprechungen und Meetings mit Kunden, Lieferanten und ausführenden Unternehmen abzuhalten. Etwaige Vermutungen, wonach das Arbeitszimmer nicht ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt würde, seien durch die Aktenlage und insbesondere durch die seitens des Erhebungsdienstes des Finanzamtes erfolgte Beschreibung einer zweckentsprechenden Einrichtung nicht gedeckt, wobei laut unstrittigen Berufungsausführungen sämtliche technische Geräte, wie Computer und Fernsehapparat im privaten Wohnbereich zumindest noch einmal vorhanden seien.

Der Mittelpunkt einer Tätigkeit sei nach ihrem materiellen Schwerpunkt zu beurteilen, wobei im Zweifel darauf abzustellen sei, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht für mehr als die Hälfte der beruflichen Tätigkeit benutzt werde. Aus den von der mitbeteiligten Partei vorgelegten Reiseabrechnungen des Zeitraumes vom Jänner 2000 bis zum Juni 2003 sei unschwer zu erkennen, dass die mitbeteiligte Partei ihre Tätigkeit regelmäßig in einem überwiegenden Maß in ihrem Arbeitszimmer ausübe, wobei im Streitjahr 2000 konkret 137 Tage im Arbeitszimmer verbracht worden seien, denen 81 Außendiensttage zu Kundenbesuchen gegenüberstünden. Weiters seien an 19 Tagen Firmen-Meetings in Wien und Düsseldorf besucht worden. Die Tätigkeit der mitbeteiligten Partei sei nicht mit der eines Vertreters vergleichbar, ihr Aufgabenbereich liege nicht im Abschluss von Aufträgen vor Ort, Vertragsabschlüsse würden dem "Prinzipal" vorbehalten bleiben, ihr Aufgabenbereich setze sich überwiegend aus Tätigkeiten zusammen, für die ein Arbeitsraum unumgänglich sei und auch den Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit darstelle. In Ausübung der der mitbeteiligten Partei zukommenden Schlüsselfunktion als Bindeglied zwischen dem "Prinzipal" und dem Kunden zur Steuerung der internen und externen Abläufe zähle insbesondere die quantitativ umfangreiche und qualitativ hochstehende Vor- und Aufbereitung von Kundenaufträgen, wie etwa die Bearbeitung von Anboten von Großunternehmen, die hunderte von Seiten umfassten. Weiters bestehe sie auch in der Führung des internen Sales Teams, der Planung von Vertrieb und Marketing, der Koordination der Rechtsprozesse und Analyse von Geschäftsprozessen sowie in der Qualitätskontrolle der zu erbringenden Dienstleistungen und in der strategischen Planung und Koordination des Reklamationsmanagements. Das in Rede stehende Arbeitszimmer stehe auch nach den Reiseabrechnungen in zeitlicher Hinsicht für weit mehr als der Hälfte der Tätigkeit in Verwendung, wobei dieser Zeitfaktor zusätzlich ein wesentlicher Indikator für die schwerpunktmäßige Bestimmung des Mittelpunktes der Tätigkeit der mitbeteiligten Partei sei.

Der Verwaltungsgerichtshof hat nach Erstattung von Gegenschriften der belangten Behörde und der mitbeteiligten Partei über die vom Finanzamt gemäß § 292 BAO idF des AbgRmRefG erhobene Beschwerde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung nicht abgezogen werden. Bildet ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten

betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung abziehbar.

Der Mittelpunkt einer Tätigkeit ist nach ihrem materiellen Schwerpunkt zu beurteilen; im Zweifel wird darauf abzustellen sein, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht für mehr als die Hälfte der Tätigkeit im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle benützt wird (vgl. in ständiger Rechtsprechung jüngst das hg. Erkenntnis vom 18. April 2007, 2004/13/0025).

Vor dem Hintergrund dieser Rechtslage ist ausgehend von dem von der belangten Behörde festgestellten Sachverhalt nicht für rechtswidrig zu befinden, dass sie die vom Mitbeteiligten geltend gemachten Werbungskosten für das in Rede stehende, unstrittig im Wohnungsverband gelegene Arbeitszimmer dem Grunde nach anerkannt hat.

Das beschwerdeführende Finanzamt trägt vor, die mitbeteiligte Partei habe freiwillig und von sich aus einen "Arbeitsraum" in ihrer Wohnung zur Verfügung gestellt, weil sie ihren Wohnsitz nicht in die Nähe des Arbeitgebers habe verlegen wollen. Damit entfernt sich das Finanzamt vom festgestellten Sachverhalt, wonach die mitbeteiligte Partei durch ihren Dienstgeber verpflichtet worden sei, für ein Arbeitszimmer zu sorgen.

Das beschwerdeführende Finanzamt führt ins Treffen, die in der Nähe des Arbeitgebers wohnhaften Kollegen der mitbeteiligten Partei, die genau die gleiche Tätigkeit ausübten wie die mitbeteiligte Partei, hätten ihren Arbeitsplatz am Sitz des Arbeitgebers in Wien, während der mitbeteiligten Partei nach den Ausführungen des Arbeitsgebers dort kein Arbeitsplatz zur Verfügung stehen solle. Diese arbeitsrechtliche Ungleichbehandlung wäre nicht zulässig. Dem ist entgegen zu halten, dass es nicht auf eine arbeitsrechtlich zulässige Vorgangsweise des Dienstgebers der mitbeteiligten Partei ankommt, sondern der im Beschwerdefall tatsächlich verwirklichte Sachverhalt zu beurteilen ist, welcher von der belangten Behörde festgestellt wurde. Nach dem festgestellten Sachverhalt besteht die Besonderheit des Beschwerdefalles darin, dass beim Mitbeteiligten als Key-Account Manager die Notwendigkeit des häuslichen Arbeitszimmers gegeben gewesen ist.

Das beschwerdeführende Finanzamt bringt vor, die mitbeteiligte Partei sei "viel im Außendienst unterwegs gewesen, wie auch die von der belangten Behörde angeforderte und vorgelegte Reiseaufstellung zeige". Mit dieser allgemeinen Aussage legt das beschwerdeführende Finanzamt nicht dar, dass die belangte Behörde aus der herangezogenen Gegenüberstellung der im Streitjahr im in Rede stehenden Arbeitszimmer einerseits und im Außendienst andererseits verbrachten Zeit unschlüssig zum Ergebnis gelangt wäre, die mitbeteiligte Partei sei überwiegend im Arbeitszimmer tätig gewesen.

Der Hinweis des beschwerdeführenden Finanzamtes auf eine Entscheidung des unabhängigen Finanzsenates, wonach bei einem Informatiker, dessen vordringliche Aufgabe die Beratung von Kunden sowie die Entwicklung und Einrichtung von Programmen für diese Kunden sei, der materielle Schwerpunkt der Tätigkeit im "außerhäuslichen Bereich" liege, selbst wenn die Programme im "häuslichen Arbeitszimmer" entwickelt würden, geht schon deshalb ins Leere, weil der Verwaltungsgerichtshof an Entscheidungen des unabhängigen Finanzsenates nicht gebunden ist.

Das Finanzamt vertritt die Auffassung, zu einem erfolgsorientierten und modernen Management gehöre es, die Präsentationen der jeweiligen Produktsparten direkt bei den potentiellen Kunden und Entscheidungsträgern durchzuführen und nicht die Kunden zu sich zu einer Produktpräsentation einzuladen. Wenn noch berücksichtigt werde, dass Kollegen der mitbeteiligten Partei, die in Wien genau die gleiche Tätigkeit ausübten, ihren Arbeitsplatz in den Räumlichkeiten des Arbeitgebers in Wien hätten, sei davon auszugehen, dass nach dem typischen Berufsbild eines Key Account Managers ein häusliches Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der Tätigkeit bilde. Dieses Vorbringen des Finanzamtes ist in sich widersprüchlich, weil danach offenbar der Mittelpunkt der Tätigkeit der die gleiche Tätigkeit wie die mitbeteiligte Partei ausübenden Kollegen der mitbeteiligten Partei in deren Arbeitszimmer im Büro des Dienstgebers (und nicht bei den jeweiligen Kunden) liege, während der Mittelpunkt der gleichen Tätigkeit des Mitbeteiligten nicht in seinem Büro (welches allerdings nicht am Sitz des Dienstgebers, sondern im eigenen Wohnungsverband gelegen war), sondern bei den jeweiligen Kunden liegen solle.

Das beschwerdeführende Finanzamt trägt weiters vor, die geltend gemachten Anschaffungskosten des Arbeitszimmers würden rund 2,300.000 S betragen, wogegen das Einkommen der mitbeteiligten Partei aus ihrem Dienstverhältnis mit der T GmbH im Streitjahr rund 680.000 S betrage. Die mitbeteiligte Partei habe für den Kauf der Räumlichkeiten sohin etwa das dreifache Jahreseinkommen aufwenden müssen, was "jeglichen Erfahrungswerten" widerspreche. Dabei übersieht das beschwerdeführende Finanzamt, dass die Anschaffung durch die mitbeteiligte Partei eine

Vermögensumschichtung dargestellt hat und dem jeweiligen Einkommen lediglich die im Wege der jährlichen Abschreibung für die anteilige Wohnung (nämlich das Arbeitszimmer) und die Einrichtungsgegenstände geltend gemachten Werbungskosten von rund 62.000 S (also weniger als ein Zehntel des Jahreseinkommens) gegenüberzustellen sind. Im Übrigen lässt das beschwerdeführende Finanzamt offen, welche "jeglichen Erfahrungswerte" heranzuziehen wären.

Mit dem Einwand, das in Rede stehende Arbeitszimmer sei überdurchschnittlich groß, lässt das beschwerdeführenden Finanzamt völlig offen, welche Größe es für ein Arbeitszimmer als durchschnittlich betrachte, sodass diesem Vorbringen schon deshalb nicht weiter nachzugehen war. Das Finanzamt zeigt auch nicht schlüssig auf, dass der Mitbeteiligte mit einem Teil der beruflich genutzten Fläche der Wohnung von etwa 150 m2 das Auslangen hätte finden können.

Die vom beschwerdeführenden Finanzamt eingeworfene "Mischnutzung", welche es durch das Vorhandensein eines Bad- und Duschraumes sehe, hat die belangte Behörde im Einklang mit der Aktenlage, insbesondere den "Feststellungen des Erhebungsdienstes" des Finanzamtes, nicht angenommen. Das Vorhandensein und die Benützung eines WC legen noch keine private Verwendung nahe und den "Feststellungen des Erhebungsdienstes" über die "Duschtasse" zufolge befinde sich in der Nasszelle eine Ablage für Ordner, was nicht für eine private Nutzung spricht.

Die Verfahrensrüge des beschwerdeführenden Finanzamtes ist unbegründet, die belangte Behörde habe die Angaben der mitbeteiligten Partei ungeprüft in ihre Entscheidung einbezogen und wäre zu einer anders lautenden Entscheidung gelangt, wenn sie alle entscheidungswesentlichen Sachverhaltselemente berücksichtigt hätte, somit auch jene, aus denen sich "die Nichtabsetzbarkeit der Ausgaben" ableiten lasse. Dem beschwerdeführenden Finanzamt muss vorgehalten werden, dass es nicht aufzeigt, welche konkreten "Sachverhaltselemente" nicht einbezogen worden wären.

Das beschwerdeführende Finanzamt vertritt die Ansicht, die Feststellung der belangten Behörde sei unzutreffend, "im Streitjahr habe der Mitbeteiligte konkret 137 Tage im Arbeitszimmer verbracht", weil er erst Ende April des Jahres in die Wohnung, in dessen Wohnungsverband das in Rede stehende Arbeitszimmer liegt, übersiedelt sei. Unerfindlich bleibt dabei, weshalb der Mitbeteiligte an den ab Mai bis zum Jahresende verbleibenden rund 240 Kalendertagen nicht 137 Tage sein Arbeitszimmer hätte benutzen können. Soweit das Finanzamt eine umfangreiche berufliche Nutzung des Arbeitszimmers im Streitjahr 2000 für unmöglich sieht, weil ein Teil der Einrichtung erst im September und Dezember 2000 und das Fernsehgerät für Produktpräsentationen überhaupt erst im Jahr 2001 angeschafft worden sei, vermag es eine Unschlüssigkeit der Annahme der belangten Behörde nicht darzulegen, weil angesichts der von der belangten Behörde vorgenommenen Feststellung der Art der beruflichen Tätigkeit eine Nutzung des Arbeitszimmers auch ohne die vom Finanzamt erwähnten Einrichtungsgegenstände (Regalsystem) möglich war, das Finanzamt somit nicht aufzeigt, dass die belangte Behörde die berufliche Nutzung des in Rede stehenden Arbeitszimmers unschlüssig angenommen hätte.

Mit seinen Ausführungen, die belangte Behörde habe beim Arbeitszimmer eine AfA in Höhe von 2 % und nicht in Höhe von 1,5 % anerkannt und nach § 16 Abs. 1 Z 8 lit. e EStG 1988 sei nur eine AfA von 1,5 % zulässig, übersieht das beschwerdeführende Finanzamt, dass sich § 16 Abs. 1 Z 8 lit. e EStG 1988 ausdrücklich auf Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung bezieht, welche im Beschwerdefall nicht vorliegen. Allerdings erlaubt § 8 Abs. 1 EStG 1988, auf welchen sich die mitbeteiligte Partei im Verwaltungsverfahren gestützt hat, die AfA bis zu 2 % ohne Nachweis der Nutzungsdauer nur, wenn das Gebäude (anderen) betrieblichen Zwecken dient. Im Beschwerdefall diente das Arbeitszimmer nicht der Erzielung betrieblicher Einkünfte, sondern der Erzielung nichtbetrieblicher Einkünfte, nämlich der Erzielung von Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Die belangte Behörde konnte sich daher nicht auf § 8 Abs. 1 EStG 1988 stützen, hat aber keine Feststellungen getroffen, aus denen sich ergäbe, dass die Nutzungsdauer des Gebäudes 50 Jahre betrage.

Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 21. Juni 2007

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2007:2004150060.X00

Im RIS seit

16.08.2007

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at