

# TE Vwgh Erkenntnis 2003/7/3 99/15/0177

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 03.07.2003

## Index

E000 EU- Recht allgemein;  
E3L E09301000;  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;  
32/04 Steuern vom Umsatz;

## Norm

31977L0388 Umsatzsteuer-RL 06te Art17 Abs6;  
BAO §270 Abs3 idF 1993/818;  
EStG 1988 §20 Abs1 Z2 litd;  
EURallg;  
UStG 1994 §12 Abs2 Z2 lita;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsident Dr. W. Pesendorfer und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Zehetner als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Reinisch, über die Beschwerde des Dr. B, Rechtsanwalt in G, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Steiermark (Berufungssenat) vom 5. Juli 1999, Zl. RV 212/1- 8/99, betreffend Einkünftefeststellung gemäß § 187 BAO und Umsatzsteuer für das Jahr 1996, zu Recht erkannt:

## Spruch

Der angefochtene Bescheid wird, soweit er Umsatzsteuer betrifft, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von EUR 181,68 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen. Das Kostenmehrbegehren wird abgewiesen.

## Begründung

Der Beschwerdeführer erklärte 1996 Einkünfte als Rechtsanwalt und Vortragender. Von 1991 bis Ende 1995 hatte der Beschwerdeführer seinen Kanzleisitz in seinem Einfamilienhaus in D, welches ihm und seiner Familie auch zu Wohnzwecken diente. 1996 verlegte der Beschwerdeführer seinen Kanzleisitz nach G, P-Straße, wo er mit einem Anwaltskollegen eine Bürogemeinschaft einging. 1997 löste er die Bürogemeinschaft auf und eröffnete eine eigene Kanzlei in G, H-Straße.

Im Zuge einer ua für das Jahr 1996 durchgeführten Betriebsprüfung vertrat der Prüfer die Ansicht, die in diesem Jahr

für das Wohnhaus in D angeschafften bzw aktivierten Anlagegüter ("Wohnzimmerverbau" und "Sitzgruppe") seien wegen fehlender Qualifikation des Raumes, in welchem sich die genannten Einrichtungsgegenstände befänden, als (Zweit-)Kanzlei aus dem Betriebsvermögen auszuscheiden und berichtigte die darauf entfallende AfA und den Investitionsfreibetrag. Weiters kürzte er die darauf entfallende Vorsteuer.

Das Finanzamt in G folgte den Prüferfeststellungen und erließ für 1996 einen Umsatzsteuerbescheid sowie einen Bescheid über die gesonderte Feststellung der Einkünfte. Das Wohnsitzfinanzamt erließ in Folge einen gemäß § 295 BAO geänderten Bescheid betreffend die Einkommensteuer 1996.

In der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid brachte der Beschwerdeführer vor, er habe 1996 anlässlich der Übersiedlung seiner Kanzlei von D nach G die in D befindliche Büroeinrichtung an den neuen Kanzleisitz nach G verbracht. Als er einige Monate später zur Erkenntnis gelangt sei, die Bürogemeinschaft voreilig eingegangen zu haben, habe er ab der zweiten Jahreshälfte 1996 seine Rückkehr nach D vorbereitet und neue Möbel zur Einrichtung des bereits früher für die Kanzlei genutzten Raumes in seinem Wohnhaus in D angeschafft. Da die geplante Verlegung der Kanzlei zurück nach D bei seinen Klienten jedoch auf Widerstand gestoßen sei, habe er sich entschlossen, seinen Kanzleisitz in G zu belassen und sei im September 1997 - unter Mitnahme des Mobiliars aus der P-Straße - in die H-Straße übersiedelt.

Den vom Wohnbereich abgesonderten Raum in D nutze er zur Ausübung seiner Anwaltstätigkeit, indem er dort einen Teil seiner Arbeiten erledige und Klienten empfangt. Er habe in D sowohl eine Angestellte teilzeitbeschäftigt, als auch einen Teil der in einer Kanzlei erforderlichen technischen Geräte. Weiters diene der Raum der laufenden Vorbereitung und Skriptenerstellung für seine selbstständige Vortragstätigkeit sowie zunehmend seiner wissenschaftlich-schriftstellerischen Tätigkeit. Es befände sich dort kein "Wohnzimmerverbau", sondern Inventar (Schreibtisch mit Schrank und Bücherbord zur Aufbewahrung von Büchern und Ordnern und eine Sitzgruppe), wie es in jeder Anwaltskanzlei vorhanden sei.

In seiner Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1996 brachte der Beschwerdeführer vor, durch diesen Bescheid erstmals Kenntnis von einem Bescheid über die gesonderte Feststellung erhalten zu haben. Er erhob auch Berufung gegen diesen - ihm unbekanntem Bescheid - und beantragte die Mitteilung einer Begründung dieser Bescheide gemäß § 245 Abs. 2 BAO.

Mit Schreiben vom 17. März 1999 wurde der Beschwerdeführer durch das Finanzamt in G ua auf den Bericht der Betriebsprüfung hingewiesen. Es wurde der Verfahrenshergang erläutert und dem Beschwerdeführer eine Kopie des Bescheides über die gesonderte Feststellung übermittelt.

In den abweisenden Berufungsvorentscheidungen betreffend Einkommensteuer-, Feststellungs- und Umsatzsteuerbescheid 1996 (abgefertigt am 16. bzw. 28. April 1999) wurde im Wesentlichen ausgeführt, der betrieblich genutzte Teil des Einfamilienhauses in D sei als "Arbeitszimmer" zu qualifizieren, das sich im Wohnungsverband befinde und im Wesentlichen neben einem Schreibtisch mit Schrank und Bücherbord eine Ledersitzgruppe und einen Wohnzimmerverbau beinhalte. Nach Ansicht des Prüfers sei das Arbeitszimmer im Wohnungsverband gelegen - es sei nur über das Esszimmer erreichbar. Es bilde 1996 nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen Tätigkeit, weil der weitaus überwiegende Teil der betrieblichen Tätigkeiten in der Kanzlei in G ausgeübt werde. Die "Nebeneinkünfte aus dem Arbeitszimmer in D" für das Kalenderjahr 1996 seien relativ gering.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufungen des Beschwerdeführers als unbegründet ab und führte aus, es handle sich bei dem im Wohnhaus des Beschwerdeführers gelegenen Raum um ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer, das nur über das Esszimmer (durch einen türlosen Torbogen) erreichbar sei. In diesem befänden sich neben einem Schreibtisch samt Schrank und Bücherbord im Wesentlichen eine "Ledergruppe/Sitzgruppe" sowie ein "Wohnzimmerverbau", welche nach Meinung des Betriebsprüfers dem äußeren Eindruck nach (Vitrinen mit Gläsern und Ziergegenständen) ohne weiters auch den Bedarfsgegenständen des täglichen Lebens zugerechnet werden könnten.

Das im Wohnungsverband gelegene Arbeitszimmer bilde nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Beschwerdeführers, weil dieser im Streitzeitraum den weitaus überwiegenden Teil seiner Rechtsanwaltsstätigkeit - unbestrittenermaßen - in G ausgeübt habe. Ein Parteienverkehr in D habe wohl nur außerhalb der Bürozeiten in G, d.h. abends oder an Wochenenden stattgefunden. Bei der vom Beschwerdeführer erwähnten teilzeitbeschäftigten Angestellten handle es sich um dessen Ehefrau. Familienfremde Personen seien im Streitzeitraum

nicht beschäftigt worden. Die vom Beschwerdeführer ins Treffen geführte Vortrags- bzw. wissenschaftlich-schriftstellerische Tätigkeit weise nur geringe Einkünfte auf. Aus diesen Gründen seien die Ausgaben für die Sitzgruppe und den Wohnzimmerverbau sowie die damit zusammenhängenden Vorsteuerbeträge steuerlich nicht anzuerkennen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde erwogen:

Der Beschwerdeführer rügt, dass dem Berufungssenat der belangten Behörde kein Mitglied aus dem Berufsstand des Beschwerdeführers angehört habe.

Der zweite und dritte Satz des § 270 Abs. 3 BAO idFBGBl. Nr. 818/1993, sehen vor, dass von den Beisitzern (des fünfgliedrigen Berufungssenates) einer der Gruppe der ernannten und drei der Gruppe der entsendeten Mitglieder der Berufungskommission anzugehören haben. Ein Mitglied muss von einer gesetzlichen Berufsvertretung selbstständiger Berufe, ein weiteres von einer gesetzlichen Berufsvertretung unselbstständiger Berufe entsendet sein, während das dritte Mitglied von der gesetzlichen Berufsvertretung des Berufungswerbers entsendet sein soll.

Da der letzte Satz der eben zitierten Gesetzesstelle nur eine Sollvorschrift enthält, besitzt die Partei keinen Rechtsanspruch darauf, dass dem erkennenden Berufungssenat auch ein ihrer eigenen Berufsvertretung entstammendes Mitglied angehört (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 6. April 1995, 93/15/0064, mwN).

Dadurch, dass in den erkennenden Berufungssenat nicht ein Mitglied der Rechtsanwaltskammer, sondern ein Mitglied der Kammer der Wirtschaftstrehänder entsandt wurde, wurde der Beschwerdeführer sohin nicht in seinen Rechten verletzt.

Der Beschwerdeführer bringt vor, er habe bereits in der Berufung gegen die Umsatzsteuerfestsetzung erfolglos gerügt, dass ihm eine Bescheidbegründung nicht zugegangen wäre, sodass er sich noch immer "im Bereich von Vermutungen" bewege, ohne Klarheit über die Bemessungsgrundlagen zu besitzen. Dem ist entgegenzuhalten, dass die Berufungsvorentscheidungen, denen nach der ständigen Rechtsprechung die Wirkung von Vorhalten zukommt, die maßgeblichen Feststellungen enthielten.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 idFBGBl. 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 § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 gelten Lieferungen oder sonstige Leistungen nicht als für das Unternehmen ausgeführt, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 EStG 1988 sind.

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).

Ein Arbeitszimmer liegt dann im Wohnungsverband, wenn es einen Teil der Wohnung oder eines Einfamilienhauses darstellt und über einen gemeinsamen Eingang mit den Wohnräumlichkeiten verfügt (vgl. Hofstätter/Reichel, EStG 1988, Tz 6.1 zu § 20; sowie das hg. Erkenntnis vom 28. November 2000, 99/14/0008).

Der Beschwerdeführer wendet sich in seiner Beschwerde erstmals gegen die Feststellung der belangten Behörde, der gegenständliche Raum sei im Wohnungsverband gelegen, weil er nur über das Esszimmer (und zwar durch einen türlosen Bogen) erreichbar sei, und bringt nunmehr vor, dass der Raum sowohl durch eine verschließbare Tür vom Wohnbereich aus als auch über einen eigenen Zugang vom Freien aus betreten werden könne. Mit diesem Vorbringen wird schon deshalb keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufgezeigt (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 8. Mai 2003, 2000/15/0176), da ihm bereits mit Berufungsvorentscheidung vom 28. April 1999 die obige Feststellung zur Kenntnis gebracht wurde und der Beschwerdeführer in der Folge gegenteilige Behauptungen unterlassen hat. Sein nunmehriges Vorbringen widerspricht somit dem im verwaltungsgerichtlichen

Verfahren herrschenden, aus § 41 VwGG abzuleitenden Neuerungsverbot.

Wenn der Beschwerdeführer weiters vorbringt, der gegenständliche Raum sei in Wirklichkeit "eine Raumeinheit, bestehend aus zwei Räumen", ist - abgesehen davon, dass nicht zu erkennen ist, was sich daraus für den Standpunkt des Beschwerdeführers gewinnen ließe - ebenso anzumerken, dass der Beschwerdeführer während des Verwaltungsverfahren selbst stets von nur einem Raum gesprochen hat. Dass der gegenständliche Raum noch mit weiteren Gegenständen (nach dem Beschwerdevorbringen ua mit einem Schreibtischsessel, Holztisch, Telefon, Fax, Modem, zwei PC, Drucker und Toröffner) eingerichtet ist, steht einer Beurteilung als Arbeitszimmer iSd § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 und der daraus resultierenden Nichtabzugsfähigkeit seiner Einrichtung nicht entgegen.

Zu prüfen ist sohin, ob dieses im Wohnungsverband gelegene Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Beschwerdeführers bildete.

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. das hg. Erkenntnis vom 28. November 2000, 99/14/0008).

Der Beschwerdeführer tritt den Feststellungen im angefochtenen Bescheid, dass der überwiegende Teil der Rechtsanwaltschaftstätigkeit in G ausgeübt werde, insofern entgegen, als er ausführt, in D im gleichen Maße anwaltlich tätig gewesen zu sein (durch Empfangen von Klienten, Verfassen von Schriftsätzen und dgl.). Überdies widme er sich in D noch der Vorbereitung seiner Vortragstätigkeit bzw. seiner schriftstellerischen Tätigkeit. Er habe somit praktisch zwei Mittelpunkte seiner gesamten beruflichen Tätigkeit, nämlich in D und in G.

Dieses Vorbringen steht im Widerspruch zum Vorbringen des Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren, wonach er 1996 den "Großteil" seiner anwaltlichen Tätigkeit nach G verlegt habe, der Raum jedoch "in eingeschränktem Maße nach wie vor" der anwaltlichen Tätigkeit diene. Der Beschwerdeführer ließ auch Feststellungen in der Berufungsvorentscheidung vom 28. April 1999, wonach der weitaus überwiegende Teil der beruflichen und betrieblichen Tätigkeit in G ausgeübt werde, im Verwaltungsverfahren unwidersprochen. Auch aus der Aktenlage ist für den Gerichtshof kein Anhaltspunkt für eine weitaus überwiegende Erwerbstätigkeit in den Räumlichkeiten in D ersichtlich, zumal der Kanzleisitz des Beschwerdeführers sich im Streitzeitraum - unbestrittenermaßen - in G befand. Der Mittelpunkt der beruflichen und betrieblichen Tätigkeit eines Freiberuflers mit auswärtiger Betriebsstätte (Kanzlei) ist nicht in dem im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmer zu sehen (vgl. Doralt, EStG4, § 20 Tz 104/6).

Nicht nachvollziehbar sind die Beschwerdeausführungen, wonach betrieblich genutzte Räume diese Eigenschaft lediglich durch eine Betriebsaufgabe verlieren könnten, da Nutzungsänderungen auch aus anderen Gründen steuerlich beachtlich sind.

Was die vom Beschwerdeführer angeführte Tätigkeit als Vortragender betrifft, ist festzuhalten, dass der Mittelpunkt dieser Tätigkeit nicht im häuslichen Arbeitszimmer gelegen ist (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 29. Jänner 2003, 99/13/0074).

Wenn der Beschwerdeführer rügt, die belangte Behörde habe die Einrichtungsgegenstände unzulässigerweise als "Wohnzimmerverbau" bzw. "Ledergruppe / Sitzgruppe" bezeichnet, obwohl es sich - wie aus den Rechnungen zu ersehen sei - um Büromöbel, beispielsweise um einen Schreibtisch, gehandelt habe, so ist er darauf hinzuweisen, dass auch bei einer ins Detail gehenden Auflistung der Einrichtungsgegenstände durch die belangte Behörde eine Anerkennung der Aufwendungen für diesen Raum als Betriebsausgaben auf Grund der obigen Ausführungen nicht in Betracht gekommen wäre.

Anders stellt sich die Beurteilung hinsichtlich der Versagung des Vorsteuerabzuges dar. Art. 17 Abs. 6 der 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie (77/388/EWG) erlaubt den Mitgliedstaaten zwar die Beibehaltung der bei Inkrafttreten der Richtlinie (für Österreich im Zeitpunkt des Beitrittes zur EU) bestehenden Vorsteuerauschlüsse, untersagt aber die nachträgliche Erweiterung der Vorsteuerauschlüsse (von hier nicht gegebenen Ausnahmen abgesehen). Vor der mit dem Strukturanpassungsgesetz 1996, BGBl. Nr. 201/1996, erfolgten Einführung der lit. d des § 20 Abs. 1 Z 2 EStG 1988, auf welche die Vorsteuerabzugsregelung des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 verweist, konnten Vorsteuern im Zusammenhang mit einem im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmer bereits dann berücksichtigt werden, wenn das Arbeitszimmer tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich unternehmerisch genutzt wurde und die ausgeübte Tätigkeit ein solches Arbeitszimmer notwendig gemacht hat. Die mit dem Strukturanpassungsgesetz 1996

vorgenommene Einschränkung der Vorsteuerabzugsmöglichkeit auf Arbeitszimmer (und deren Einrichtung), welche den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen bilden, erweist sich daher als durch das Gemeinschaftsrecht verdrängt (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. Dezember 2002, 2001/15/0093, mwN).

Die belangte Behörde hat den angefochtenen Bescheid auch hinsichtlich Umsatzsteuer ausschließlich darauf gestützt, dass das Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der Tätigkeit des Beschwerdeführers bilde und daher die Voraussetzungen des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 nicht erfüllt seien. Damit hat sie den Bescheid hinsichtlich Umsatzsteuer mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet. Darauf hingewiesen wird, dass im fortzusetzenden Verfahren auch die Notwendigkeit des Arbeitszimmers zu prüfen sein wird.

Der angefochtene Bescheid war sohin, soweit er Umsatzsteuer betrifft, gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben. Im Übrigen war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 501/2001. Die Umrechnung der entrichteten Stempelmarken beruht auf § 3 Abs. 2 Z 2 EuroG, BGBl. I Nr. 72/2000. Gemäß § 49 Abs. 1 VwGG idF BGBl. Nr. 88/1997 gebührt der Schriftsatzaufwand nur dann, wenn der Beschwerdeführer tatsächlich durch einen Rechtsanwalt vertreten ist. Wien, am 3. Juli 2003

#### **Schlagworte**

Gemeinschaftsrecht Anwendungsvorrang, partielle Nichtanwendung von innerstaatlichem Recht EURallg1

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2003:1999150177.X00

#### **Im RIS seit**

11.08.2003

#### **Zuletzt aktualisiert am**

08.12.2010

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

© 2024 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)